



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

**ANALÝZA PROBLEMATIKY ZAMĚSTNÁVÁNÍ CIZINCŮ V
ČESKÉ REPUBLICE**

ANALYSIS OF EMPLOYING OF FOREIGNERS IN THE CZECH REPUBLIC

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Petra Zemanová

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2017

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Studentka: **Petra Zemanová**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.**
Akademický rok: 2016/17

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Analýza problematiky zaměstnávání cizinců v České republice

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem této bakalářské práce analyzovat, jakým způsobem jsou zdaňovány příjmy cizinců v České republice. V analytické část budou aplikovány teoretické poznatky na jednotlivých příkladech z praxe a bude navrženo optimální řešení při výpočtu daňové povinnosti cizince.

Základní literární prameny:

BOUŠKOVÁ, Petra. Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny: z hlediska zaměstnanosti, pracovněprávních vztahů a volby práva, povolování pobytu cizinců na území ČR, nemocenského pojištění, zdravotního pojištění, důchodového pojištění, zdaňování příjmů. 3. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. ISBN 978-80-7263-525-2.

JOKLOVÁ, Kateřina a Jitka RYŠAVÁ. Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí. Praha: ASPI, 2009. ISBN 978-80-7357-437-6.

KACZOR, Pavel. Trh práce, pracovní migrace a politika zaměstnanosti ČR po roce 2011. Praha: Oeconomica, 2013. ISBN 978-80-245-1930-2.

VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. Cizinci a daně: zdaňování příjmů fyzických osob - cizích státních příslušníků v České republice. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2016. ISBN 978-8-7552-285-6

WINKLER, Jiří a Martin ŽIŽLAVSKÝ. Český trh práce a Evropská strategie zaměstnanosti. Brno: Masarykova univerzita v Brně, Fakulta sociálních studií, 2004. ISBN 80-210-3565-X.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2016/17

V Brně dne 28.2.2017

L. S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na systém zaměstnávání a zdaňování cizinců v České republice. Jejím cílem je vysvětlit teoretická východiska této problematiky, zanalyzovat situaci na trhu práce a objasnit princip zdaňování cizinců. V analytické části jsou tyto poznatky aplikovány na konkrétních příkladech a v návrhové části je pro každého poplatníka navrženo řešení, jak jeho daňovou povinnost co nejvíce snížit.

.

Abstract

This bachelor thesis focuses on the system of employing and taxation foreigners in the Czech Republic. Its aim is to explain the theoretical background of this issue, analyze the labor market situation and clarify the principle of taxation of foreigners. In the analytical part, this knowledge will be applied to individual cases and in the design part, for each taxpayer will be proposed a solution to reduce tax liability as much as possible.

.

Klíčová slova

Cizinec, daně, zaměstnávání, dvojí zdanění, optimalizace

Key words

Foreigner, taxes, employing, double taxation, optimization

Bibliografická citace

ZEMANOVÁ, P. *Analýza problematiky zaměstnávání cizinců v České republice*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2017. 73 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D..

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. května 2017

.....

podpis studenta

Poděkování

Chtěla bych poděkovat vedoucímu své bakalářské práce panu JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D. za pomoc a odborné rady při zpracování mé bakalářské práce. Velké poděkování rovněž patří mé rodině a přátelům, kteří mě po dobu studia podporovali.

OBSAH

ÚVOD	11
1 CÍL A METODIKA PRÁCE	12
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
2.1 Základní pojmy	13
2.1.1 Cizinec	13
2.1.2 Zaměstnání	14
2.1.3 Zaměstnanec a zaměstnavatel	15
2.1.4 Daň	15
2.1.5 Daňový rezident	16
2.1.6 Daňový nerezident	17
2.1.7 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění	17
2.2 Zaměstnávání cizinců	18
2.2.1 Povinnosti zaměstnavatele	19
2.2.2 Povinnosti zaměstnance	20
2.2.3 Zaměstnanecká karta	20
2.2.4 Modrá karta	21
2.3 Zdaňování cizinců	21
2.3.1 Určení rezidenství poplatníka	22
2.3.2 Metody zamezující dvojímu zdanění	23
2.3.3 Zdanění fyzických osob	24
2.4 Trh práce a migrace	29
2.4.1 Vývoj trhu práce	29
2.4.2 Migrace	30
2.4.3 Brain drain	31
2.4.4 Cizinci v ČR	32
2.4.5 Nelegální práce	34
2.4.6 Nezaměstnanost	35
3 ANALYTICKÁ ČÁST	37
3.1 Zaměstnání občana EU/EHP	37

3.1.2	Příklad č. 1	37
3.1.3	Příklad č. 2	40
3.2	Zaměstnání cizince	43
3.2.1	Příklad č. 1	43
3.2.2	Příklad č. 2	46
3.2.3	Příklad č.3	48
4	VLASTNÍ NÁVRHY	52
4.1	Příklad č. 1	52
4.1.1	Řešení příkladu	52
4.1.2	Výpočet	53
4.1.3	Závěr	55
4.2	Příklad č. 2	56
4.2.1	Návrh č. 1	56
4.2.2	Řešení příkladu	57
4.2.3	Výpočet	57
4.2.4	Závěr	57
4.2.5	Návrh č. 2	58
4.2.6	Řešení	58
4.2.7	Výpočet	58
4.2.8	Závěr	59
4.3	Příklad č. 3	59
4.3.1	Řešení příkladu	60
4.3.2	Výpočet	60
4.3.3	Závěr	61
4.4	Příklad č.4	61
4.4.1	Řešení	62
4.4.2	Výpočet	62
4.4.3	Závěr	63
4.5	Příklad č.5	63
4.5.1	Řešení příkladu	63
4.5.2	Výpočet	64
4.5.3	Závěr	65

4.6	Shrnutí	66
ZÁVĚR		67
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ		68
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ		71
SEZNAM GRAFŮ		72
SEZNAM TABULEK		73

ÚVOD

Moderní svět 21. století je místem neomezených možností. Nové technologie a sociální sítě lidem umožňují být ve spojení s kýmkoli na světě. Internet zprostředkovává informace o tom, co se děje na opačné straně zeměkoule. Rozšiřující se globalizace a mizející bariéry mezi jednotlivými státy dávají šanci doslova procestovat celý svět. Také studenti již nejsou vázáni pouze na svou mateřskou univerzitu, ale hojně využívají možnost studovat a žít v zahraničí. Stejnou svobodu nabízí i současný trh práce, kdy nám nic nebrání najít si zaměstnání nebo začít podnikat mimo Českou republiku.

Tento jev se v České republice začíná rozšiřovat po roce 1989, kdy se trh práce zpřístupňuje a liberalizuje. Na jedné straně může tuzemská pracovní síla odejít pracovat do zahraničí a na straně druhé se otevírá možnost pro zahraniční osoby na českém trhu. A právě na tuto druhou skupinu bude zaměřena bakalářská práce. V teoretické části prvně budou vysvětleny základní pojmy a právní úprava, jež souvisí se zaměstnáváním cizinců v České republice. Dále bude probrán systém zaměstnávání a zdaňování cizích státních příslušníků, bude zanalyzována současná situace na trhu práce a nakonec bude popsán vývoj migrace v České republice.

Největší pozornost bude věnována procesu zdaňování cizinců a způsobu zamezení dvojímu zdanění příjmu. Mezinárodní dvojí zdanění je nežádoucí jev, kterému se snaží všechny země zabránit. Daně tvoří největší část příjmů státních rozpočtů a je proto v zájmu všech zemí, aby vytvořily legislativu, která bude poplatníky vůči dvojímu zdanění příjmu chránit. Pokud by tato právní úprava neexistovala, snažili by se poplatníci zákony obcházet a země by tak přicházely o podstatnou část svých příjmů. Součástí teorie bude vysvětlení, jakým způsobem fungují smlouvy o zamezení dvojího zdanění a budou popsány metody, které tomuto jevu zabraňují. V analytické části budou teoretické poznatky aplikovány na výpočtech daňové povinnosti jednotlivých poplatníků. V poslední části bude navrženo řešení, jakým by poplatníci mohli svou daňovou povinnost v zákonných mezích co nejvíce zredukovat.

1 CÍL A METODIKA PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je zanalyzovat, jakým způsobem jsou v České republice zaměstnávání a zdaňování cizinci. Práce se zabývá aktuální právní úpravou, současnou situací na trhu práce a věnuje se otázce mezinárodního dvojího zdanění. Hlavním úkolem práce je ukázat, jak aplikovat právní úpravu týkající se zdaňování osob ze zahraničí na konkrétních příkladech.

Co se týče metodiky bakalářské práce, tak v teoretické části je použita metoda kompilace. Informace o způsobu zaměstnávání cizinců, jejich zdaňování a aktuálních datech jsou sbírány z odborných publikací, internetových zdrojů a zákonů.

V analytické části je na praktických příkladech užita metoda analýzy. S pomocí teorie z první části jsou rozebrány jednotlivé příjmy daňových poplatníků, určeno rezidenství osoby a vypočítána jejich daňová povinnost. Jako poslední je užita metoda komparace. Každému poplatníkovi je navržen postup, jak jeho daňovou povinnost snížit a jednotlivé výsledky jsou srovnány s původními hodnotami.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Aby se téma práce mohlo rozvíjet, je důležité vysvětlit si základní pojmy a představit si právní úpravu, která se problematikou zabývá. Tato část práce se bude zabývat podmínkami pro zaměstnávání cizinců, zdaňováním fyzických osob a bude zanalyzován vývoj trhu a migrace v České republice.

Postavení cizinců v České republice (dále jen „ČR“) je upraveno v několika zákonech. Práva a svobody cizincům zaručuje Listina základních práv a svobod. Otázky spojené s migrací cizinců jsou zakotvené v zákoně č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území ČR, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o pobytu cizinců“). Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „ZP“), popisuje podmínky, které upravují pracovněprávní vztahy v rámci zaměstnávání cizinců v ČR. Problematika podnikání cizinců je řešena v obchodním zákoníku č. 513/1991 Sb., podobným tématem se zabývá zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Bakalářská práce bude rovněž vycházet ze zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „ZoZ“), který upravuje podmínky, za nichž mohou občané ze zahraničí pracovat v ČR. Hlavním právním předpisem, ze kterého bude práce vycházet je zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“)¹.

2.1 Základní pojmy

Mezi základní pojmy patří především cizinec, rezident, nerezident a smlouvy zamezující dvojímu zdanění. Další pojmy, které je důležité vysvětlit je daň, zaměstnavatel, zaměstnanec a zaměstnání.

2.1.1 Cizinec

Definice cizince je upravena v několika zákonech. Pro účely bakalářské práce bude stačit definice ze ZoZ. Dle tohoto zákona se za cizince považuje osoba, která není

¹MUŽÁKOVÁ, K., HORYNOVÁ, E.K., PŘÍVRATSKÁ, J. *Analýza vývoje počtu obyvatel a vývoje počtu cizinců v ČR v ekonomickém kontextu*. 2013, s. 40.

občanem Evropské unie (dále jen „EU“), Evropského hospodářského prostoru (dále jen „EHP“) a Švýcarska ani jeho rodinným příslušníkem².

2.1.2 Zaměstnání

Zaměstnání je pracovněprávní vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem sjednaný na základě podepsané pracovní smlouvy. Zaměstnanec provádí činnost v místě a čase určeném zaměstnavatelem, za kterou pobírá předem dohodnutou odměnu³.

Druhy pracovněprávních vztahů

Pokud zaměstnanec splňuje podmínky pro zaměstnávání (více v kapitole 2.2 Zaměstnávání cizinců), může se zaměstnavatelem uzavřít následující právní dokumenty:

Pracovní smlouvu, která může být sjednána na dobu určitou i neurčitou. Informace o zaměstnavateli, druhu práce a místě výkonu práce musí být shodné s tím, co úřad práce zaměstnanci povolil ve vydaném rozhodnutí⁴.

Dohodu o provedení práce, která musí obsahovat pracovní úkol, sjednanou odměnu a dobu, za kterou má být daná činnost provedena. Rozsah práce vykonaný na základě dohody o provedení práce nesmí překročit 300 hodin ročně. V případě zaměstnávání cizinců by dohoda měla být v písemné formě⁵.

Dohodu o pracovní činnosti, jež se uzavírá na dobu, která nepřesahuje polovinu stanovené pracovní docházky týdně, tedy 20 hodin. Dohoda musí být písemná a rovněž musí obsahovat informace o druhu práce, odměně, rozsahu pracovní doby a dobu, na kterou se dohoda uzavírá⁶.

² ZoZ § 85.

³ BOUŠKOVÁ, P. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny*. 2009, s.11.

⁴ STEINICHOVA, L. *Průvodce zaměstnáváním cizinců v ČR*. 2004, s.28-29.

⁵ Tamtéž.

⁶ Tamtéž.

2.1.3 Zaměstnanec a zaměstnavatel

Zaměstnancem se rozumí fyzická osoba, která je způsobilá nabývat práv a povinností v pracovněprávních vztazích. **Zaměstnavatelem** může být fyzická nebo právnická osoba, která v pracovněprávním vztahu zaměstnává zaměstnance⁷.

Zaměstnavatelé se dále dělí na **tuzemské** a **zahraniční**. Za **tuzemského** zaměstnavatele se považuje fyzická nebo právnická osoba, která zaměstnává zaměstnance v pracovněprávních vztazích. Není důležité, zda je zaměstnavatelem česká firma, česká firma s majetkovou účastí v zahraničí či organizační složka zahraničního zaměstnavatele. Aby zaměstnavatel mohl provozovat tuto činnost, musí být zapsán v obchodním nebo v jiném zákonem stanoveném rejstříku. Jedná-li se o fyzickou nebo právnickou osobu ze zahraničí, která podniká v ČR, je zápis do obchodního rejstříku povinný. Do kategorie tuzemského zaměstnavatele se řadí také fyzická osoba nepodnikatel, která ale pro svou osobní potřebu zaměstnává jinou fyzickou osobu⁸.

Zahraniční zaměstnavatel je definován jako fyzická nebo právnická osoba se sídlem mimo ČR, která u nás neprovozuje soustavnou podnikatelskou činnost a své zaměstnance do ČR posílá na základě podepsané smlouvy s tuzemskou fyzickou či právnickou osobou. Poté, co zaměstnanci dokončí práci, na kterou byli do ČR vysláni, vrací se zpět do sídla svého zaměstnavatele. Po celou dobu výkonu práce jsou zaměstnanci vázáni pracovněprávním vztahem ke svému zahraničnímu zaměstnavateli⁹.

2.1.4 Daň

Za daň se považuje povinná platba do veřejného rozpočtu. Je nedobrovolná, neekvivalentní a opakovaná. Její hlavní funkcí je naplnit veřejný rozpočet a vybrané prostředky poté efektivně přerozdělovat. Výběr daní rovněž pomáhá zmírňovat ekonomické rozdíly ve společnosti. Od bohatších subjektů putuje do rozpočtu více

⁷ ZP §6 a §7.

⁸ Ministerstvo práce a sociálních věcí. *Vymezení základních pojmů*. [online].

⁹ Tamtéž.

peněz, kterými poté stát může pomocí sociálních dávek zvyšovat příjmy chudších. Správa daní přispívá ke stabilizaci ekonomiky v dobách cyklických výkyvů¹⁰.

V ČR jsou daně děleny na **přímé a nepřímé**. Přímé se dále rozlišují na daně **příjmové a majetkové**. Daň z příjmu fyzických osob činí 15 % a daň z příjmu právnických osob 19 %. Mezi majetkové daně patří daň z nemovitých věcí (dříve daň z nemovitosti), daň z nabytí nemovitých věcí (dříve daň z převodu nemovitosti) a daň silniční¹¹.

Mezi nepřímé daně se řadí **daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ekologické daně**. Dani z přidané hodnoty podléhá většina zdanitelného plnění v České republice i zboží z dovozu. Základní sazba daně je v ČR sjednocena na 21 %, první snížená sazba činí 15 % a druhá snížená sazba 10 %. Spotřební dani podléhá pivo, víno, tabákové výrobky, minerální oleje a líh. Spotřební daň je obsažena v ceně výrobku a slouží ke zvýšení příjmů státního rozpočtu nebo také ke snížení poptávky po škodlivém zboží. Do ekologických daní patří daň ze zemního plynu, pevných paliv a elektřiny¹².

Plátce a poplatník

Tuzemské právo rozlišuje dva daňové subjekty. **Poplatník** je osoba, která nese daňovou povinnost, jeho příjmy a majetek jsou přímo podrobeny dani. Za **plátce** daně se považuje osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností daň vypočítává, vybírá a odvádí místně příslušnému finančnímu úřadu¹³.

2.1.5 Daňový rezident

Daňovým rezidentem je poplatník, který má v ČR neomezenou daňovou povinnost. Znamená to, že na našem území daní své celosvětové příjmy (zdroje plynoucí z ČR i ze zahraničí). Ve starších literaturách je používán pojem daňový domicil. Daňový rezident

¹⁰ KUKALOVÁ, G. a kol. *Daňová soustava*. 2015, s. 16-20.

¹¹ Tamtéž.

¹² Tamtéž.

¹³ Tamtéž.

má na území ČR trvalé bydliště nebo se zde obvykle zdržuje, což znamená, že na našem území pobývá alespoň 183 dní¹⁴.

2.1.6 Daňový nerezident

Za nerezidenta se považuje osoba, jejíž daňová povinnost je omezená a daní pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR.

Do kategorie nerezidentů patří níže uvedené osoby:

- nesplňují podmínky týkající se délky pobytu v ČR ani nemají na našem území trvalé bydliště,
- stanoví tak o nich mezinárodní smlouva,
- pobývají na území ČR déle než 183 dní, ale výhradně za účelem studia nebo léčení¹⁵.

2.1.7 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Tyto smlouvy jsou právní dokumenty uzavřené mezi dvěma státy, které mají zabránit dvojímu zdanění příjmu poplatníka nebo dvojímu nezdanění. Jejich dalším úkolem je zamezit daňovým únikům, podpořit ekonomiku státu a prohloubit mezinárodní spolupráci. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou nadřazeny zákonu o dani z příjmu¹⁶.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění (dále jen „SZDZ“) se dělí na **omezené**, které upravují pouze určitou část příjmů nebo majetku a na **komplexní**, jež řeší celkovou problematiku příjmů a majetku¹⁷.

¹⁴ ZDP § 2.

¹⁵ Tamtéž.

¹⁶ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011, s.17.

¹⁷ VYBÍHAL, V., NERUDOVÁ, D. *Mezinárodní zdanění*. 2005, s. 50.

Státy mohou komplexní SZDZ připravovat podle dvou modelů:

Model OECD – podle tohoto vzoru uzavírají smlouvy hospodářsky vyspělé země, kdy jsou příjmy zdaňovány v zemi, ve které je poplatník považován za rezidenta¹⁸

Model OSN – na základě tohoto vzoru uzavírají daňové dohody státy hospodářsky vyspělé se státy rozvojovými, příjmy se zdaňují v zemi, ze které příjem pochází¹⁹.

2.2 Zaměstnávání cizinců

Aby v ČR mohl cizinec legálně vykonávat práci, musí být splněny podmínky, jak ze strany cizince žadatele, tak i zaměstnavatele. Podle podmínek pro zaměstnávání jsou cizinci rozděleni do tří skupin, a to:

Cizinci s trvalým pobytem na základě povolení k pobytu na území ČR

Co se týče zaměstnávání této skupiny cizinců, je na ně nahlíženo jako na občany ČR a k výkonu práce nepotřebují povolení k zaměstnání. Tito cizinci dokládají svůj status průkazem o povolení k pobytu, které vydává Policie ČR²⁰.

Občané států EU, EHP a Švýcarska a jejich rodinní příslušníci

V pracovněprávních vztazích se i na tuto skupinu cizinců nahlíží jako na občany ČR, proto k výkonu práce na území ČR nepotřebují dokládat povolení k zaměstnání²¹.

Občané ze třetích států

Pro tyto cizince platí odlišné podmínky než pro první dvě skupiny. Aby mohli v ČR pracovat, musí jim příslušný úřad práce vydat povolení k zaměstnání a navíc potřebují také povolení k pobytu za účelem zaměstnání²².

¹⁸ VYBÍHAL, V., NERUDOVÁ, D. *Mezinárodní zdanění*. 2005, s. 50.

¹⁹ Tamtéž.

²⁰ MUŽÁKOVÁ, K., HORYNOVÁ, E.K., PŘÍVRATSKÁ, J. *Analýza vývoje počtu obyvatel a vývoje počtu cizinců v ČR v ekonomickém kontextu*. 2013, s.48.

²¹ Tamtéž.

2.2.1 Povinnosti zaměstnavatele

Zaměstnavatel může cizince přijmout do zaměstnání, jestliže volné pracovní místo nahlášené příslušnému úřadu práce nelze obsadit občanem ČR. Pokud zaměstnavatel cizince přijme, musí mu poskytnout stejné pracovní i mzdové podmínky jako občanu ČR. Aby bylo možno cizince zaměstnat, musí být zdravotně i sociálně pojištěn²³.

Aby zaměstnavatel mohl cizince zaměstnat, musí být splněny tyto podmínky:

- cizinec má platné povolení k zaměstnání,
- cizinci bylo vydáno povolení k pobytu za účelem zaměstnání nebo povolení ke krátkodobému nebo dlouhodobému pobytu za účelem zaměstnání,
- cizinec uzavřel pracovní smlouvu, dohodu o pracovní činnosti nebo dohodu o provedení práce,
- cizinec je přihlášen k odvodu dávek sociálního a zdravotního pojištění²⁴.

Pokud zaměstnavatel obsadil pracovní místo cizincem, má povinnost tuto skutečnost do 10 kalendářních dnů ohlásit příslušnému úřadu práce. Zaměstnavatel má informační povinnost i v případě, že cizinec nenastoupil do zaměstnání nebo ukončil pracovní poměr před uplynutím doby, na kterou bylo povolení k zaměstnání vydáno. Zaměstnavatel rovněž informuje úřad práce, jestliže zaměstnání bylo ukončeno okamžitým zrušením, výpovědí nebo dohodou. Zaměstnavatel je dále ze zákona povinen vést evidenci všech zaměstnanců pocházejících ze zahraničí, a to jak v případě vlastních zaměstnanců, tak i osob vyslaných k výkonu práce zahraničním zaměstnavatelem²⁵.

²² MUŽÁKOVÁ, K., HORYNOVÁ, E.K., PŘÍVRATSKÁ, J. *Analýza vývoje počtu obyvatel a vývoje počtu cizinců v ČR v ekonomickém kontextu*. 2013, s.48.

²³ BOUŠKOVÁ P. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny*. 2009, s. 15-16.

²⁴ Tamtéž.

²⁵ JOKLOVÁ, K., RYŠAVÁ, J. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*. 2009, s.70.

2.2.2 Povinnosti zaměstnance

Aby cizinec mohl pracovat na území ČR, musí také splnit několik povinností, které mu ukládá zákon. Před uzavřením pracovní smlouvy musí zažádat o povolení k pobytu a povolení k zaměstnání. O povolení k zaměstnání cizinec žádá v případě, že chce být na území ČR zaměstnán v pracovněprávním vztahu u tuzemské právnické či osoby nebo je zaměstnán u zahraničního zaměstnavatele, který ho vysílá k výkonu práce na území ČR²⁶.

K žádosti o povolení k zaměstnání cizinec přiloží fotokopii stránky cestovního dokladu, která obsahuje identifikační údaje o dané osobě a vyjádření zaměstnavatele, že cizince přijme do zaměstnání. Pokud to vyžaduje charakter zaměstnání předloží osoba také úředně ověřenou kopii dokladu o odborné způsobilosti a další doklady, které souvisí s výkonem daného povolání²⁷.

Povolení se vydává maximálně na dobu 2 let, cizinec však může opakovaně žádat o prodloužení. Nejdříve o něj může požádat 3 měsíce a nejpozději 30 dní před uplynutím doby platnosti povolení. Aby prodloužení mohlo být vydáno, musí cizinec vykonávat zaměstnání u stejného zaměstnavatele a rovněž musí obdržet povolení k dalšímu pobytu na území ČR. Povolení je platné pouze pro zaměstnání u zaměstnavatele, který je uveden v rozhodnutí Úřadu práce. Pokud dojde během trvání povolení ke změně podmínek uvedených v daném povolení, musí cizinec zažádat o vydání nového oprávnění. Za podání žádosti o povolení k zaměstnání se platí správní poplatek 500 Kč, u žádosti o prodloužení povolení je poplatek ve výši 250 Kč²⁸.

2.2.3 Zaměstnanecká karta

Na konci června 2014 vstoupila v platnost novela zákona o pobytu cizinců, se kterou se zároveň změnil i ZoZ. Největší změna nastala ve zrušení zelených karet, které byly nahrazeny novým institutem zaměstnaneckých karet. Záměrem zákonodárců bylo zjednodušit administrativní překážky v postupu zaměstnávání cizinců, kdy občan třetí

²⁶ BOUŠKOVÁ, P. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny*. 2009, s.17.

²⁷ Tamtéž.

²⁸ Tamtéž s. 18-20.

země nejprve musel požádat o povolení k zaměstnání a teprve potom mohl dostat vízum k pobytu nad 90 dní. Zjednodušení je dosaženo tím, že zaměstnanecká karta v sobě slučuje povolení k pobytu i povolení k zaměstnání, proto cizinci stačí podat pouze jednu žádost²⁹.

U zaměstnanecké karty, na rozdíl od modré karty, není požadován stupeň odbornosti nebo kvalifikace, je vydávána pro všechny druhy zaměstnání. Volné pracovní místo však musí být zařazeno v centrální evidenci volných pracovních míst obsaditelných držiteli zaměstnanecké karty³⁰.

2.2.4 Modrá karta

Modrá karta je druh povolení k dlouhodobému pobytu, které je vydáváno cizinci za účelem výkonu zaměstnání vyžadující vysokou kvalifikaci. Vysokou kvalifikací je myšleno ukončené vysokoškolské vzdělání nebo vyšší odborné vzdělání, které trvalo alespoň tři roky. Modrá karta spojuje povolení k dlouhodobému pobytu i povolení k zaměstnávání. Aby karta mohla být vydána, musí mít cizinec uzavřenou pracovní smlouvu nejméně na dobu jednoho roku na zákonem stanovenou týdenní pracovní dobu a dohodnutá hrubá mzda nebo plat musí činit alespoň 1,5 násobek průměrné hrubé roční mzdy v ČR³¹.

2.3 Zdaňování cizinců

Zdaňování cizinců je nejdůležitější oblastí teoretické části, jelikož se tomuto tématu bude věnovat celá analytická část. Je důležité vysvětlit si princip zdaňování rezidentů a nerezidentů v ČR, definovat si příjmy, jež jsou podrobeny dani a popsat slevy, které si poplatník může uplatnit. Často dochází k situaci, kdy poplatníkovi plynou příjmy z více zemí a není jasné, ve kterém státě je považován za rezidenta. Pokud k této situaci dojde, postupuje se podle následujícího schématu.

²⁹ Ministerstvo vnitra České republiky. *Zaměstnanecká karta*. [online].

³⁰ Tamtéž.

³¹ Ministerstvo vnitra České republiky. *Modrá karta*. [online].

2.3.1 Určení rezidenství poplatníka

Pokud nastane situace, že je daná osoba považována za daňového rezidenta ve dvou nebo více zemích, použije se SZDZ mezi danými státy. Pro určení rezidenství se aplikují následující kritéria v daném pořadí:

- 1) Poplatník je daňovým rezidentem toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt. Podstatné je, že osobě je byt kdykoli k dispozici, není důležitá forma bydlení, může se jednat o byt, dům či pronajatý pokoj³².
- 2) Pokud fyzická osoba vlastní byt v obou smluvních státech, přichází na řadu kritérium střediska životních zájmů. V této fázi se posuzuje, ke kterému státu má osoba užší osobní a hospodářské vztahy. Zohledňuje se to, kde žije poplatníková rodina, jeho společenské vztahy, místo a charakter vykonávané práce, odkud daná osoba spravuje svůj majetek nebo kde se nachází místo jejich investic a bankovní účty³³.
- 3) V případě, že nelze určit rezidenství podle střediska životních zájmů nebo osoba nemá k dispozici stálý byt ani v jednom státě, posuzuje se daňový domicil podle toho, kde se osoba obvykle zdržuje. Je důležité, aby si osoba uschovala cestovní příkazy, letenky, vstupenky z kulturních či sportovních akcí, výpisy z účtů nebo například účty za telefon³⁴.
- 4) Ve zvláštních případech, kdy nelze určit rezidenství podle předešlých hledisek, posuzuje se státní příslušnost daného poplatníka. Osoba je tedy rezidentem toho státu, ke kterému ho váže státní občanství³⁵.
- 5) Ve zcela ojedinělých situacích, kdy posuzovaná osoba je občanem obou států nebo naopak ani jednoho, musí dojít k dohodě mezi danými státy. Ministerstva financí se domluví na tom, která země bude mít přednostní právo na zdanění celosvětových příjmů poplatníka³⁶.

³² VYŠKOVSKÁ M., *Cizinci a daně*. 2011, s. 21-27.

³³ Tamtéž.

³⁴ Tamtéž

³⁵ Tamtéž

³⁶ Tamtéž.

Pokud osobě plynou příjmy ze státu, se kterým ČR nemá sjednanou SZDZ, považuje se osoba za daňového rezidenta a má v ČR neomezenou daňovou povinnost. Daň zaplacenou v zahraničí si poplatník může uplatnit v dalším zdaňovacím období jako nákladovou položku a snížit si tak základ daně³⁷.

2.3.2 Metody zamezující dvojímu zdanění

Existují dvě základní metody, kterými lze eliminovat mezinárodní dvojí zdanění a zabránit tak vícenásobnému zdanění jednoho příjmu. Je to metoda vynětí a metoda zápočtu. Metody se liší tím, že v případě vynětí se pracuje s příjmy fyzické osoby a v případě zápočtu se operuje s daní.

Metoda vynětí

Tato metoda se dělí na **metodu úplného vynětí** a **metodu s výhradou progresu**. Při úplném vynětí se k zahraničnímu příjmu daňového rezidenta nepřihlíží a daň, kterou poplatník musí zaplatit ve státě své rezidence není tímto vyňatým příjmem ovlivněna. Při použití metody vynětí s výhradou progresu se příjem ze zahraničí do základu daně nezahrne, ale použitá daňová sazba se vypočte s ohledem na tento vyňatý příjem. Metoda vynětí je nejčastěji používána ve starších SZDZ, v novějších je uplatňována metoda zápočtu³⁸.

Metoda zápočtu

Metoda zápočtu se charakterizuje tím, že příjmy zdaněné v zahraničí se do základu daně rezidenta zahrnují v celé výši, avšak daň zaplacená v zahraničí se od daně dlužné v ČR odečte. U **zápočtu prostého** se započítá ta část daně, která odpovídá zahraničnímu příjmu v tuzemsku. Vzorec, podle kterého se zjistí částka daně, kterou lze započíst je následující:

$$\text{Daň k zápočtu} = CDP \times \frac{\text{Příjmy ze zdrojů v zahraničí snižené o související výdaje podle ZDP}}{\text{Celkový základ daně snižený o vyňaté příjmy před uplatněním POZD}}$$

³⁷ JOKLOVÁ K, RYŠAVÁ J. a kol., *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*. 2009, s. 133.

³⁸ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011, s. 124.

CDP = celková daňová povinnost, která plyne ze zdrojů na území ČR i ze zahraničí

POZD = položky odčitatelné od základu daně

Pokud se použije **zápočet úplný**, odečte se od dlužné daně v ČR celá daň zaplacená v zahraničí. U obou metod lze zápočet provést maximálně do takové výše, která se rovná daňové povinnosti v ČR³⁹.

2.3.3 Zdanění fyzických osob

Fyzické osoby jsou ze zákona povinny zdaňovat tyto příjmy:

- *příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP),*
- *příjmy ze samostatné činnosti podle (§ 7 ZDP),*
- *příjmy z kapitálového majetku (§ 8 ZDP),*
- *příjmy z nájmu (§ 9 ZDP),*
- *ostatní příjmy (§ 10 ZDP)*⁴⁰.

U každé kategorie příjmu se vypočte dílčí základ daně podle příslušného paragrafu. Následně se všechny dílčí základy daně sečtou, čímž se získá celkový základ daně. Ten si poté poplatník může snížit o nezdánitelné části základu daně podle § 15 ZDP a o položky odčitatelné od základu daně podle § 34 ZDP. Základ daně se zaokrouhlí na stovky dolů a vypočte se 15 % daň z příjmu, od které si poplatník za splnění podmínek daných v ZDP může odečíst slevy na dani, daňové zvýhodnění na dítě a zálohy na daň.

Nezdánitelná část základu daně

Od základu daně si poplatník může odečíst hodnotu bezúplatného plnění, pokud hodnota darů činí alespoň 2 % z celkového základu daně nebo je vyšší než 1 000 Kč. V úhrnu se však může odečíst částka nepřesahující 15 % ze základu daně. Aby si nerezident mohl uplatnit nezdánitelnou část základu daně, musí příjmy zdaňované dle § 22 ZDP tvořit alespoň 90 % všech jeho příjmů⁴¹.

³⁹ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daň*. 2011, s. 124.

⁴⁰ ZDP §3.

⁴¹ ZDP §15.

Další položku, kterou si poplatník může odečíst od základu daně tvoří úroky na bytovou potřebu, které poplatník zaplatil v daném zdaňovacím období. U nerezidenta opět platí podmínka, že v ČR zdaňuje alespoň 90 % svých příjmů⁴².

Poplatníci si dále mohou daňový základ snížit až o 12 000 Kč o příspěvky na penzijním připojištění se státním příspěvkem a doplňkovém penzijním spoření se státním příspěvkem. „Částku, kterou lze takto odečíst, se rovná úhrnu příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem a doplňkové penzijní spoření se státním příspěvkem na zdaňovací období sníženému o 12 000 Kč“⁴³. Od základu daně se můžou dále odečíst příspěvky na soukromé životní pojištění v úhrnu až 12 000 Kč za zdaňovací období⁴⁴.

Položky odčitatelné od základu daně

Od základu daně si daňový poplatník (v tomto případě fyzická i právnická osoba) může „odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se ztráta vyměřuje“⁴⁵.

Další odčitatelnou položku tvoří odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. Všechny podmínky pro uplatnění těchto odpočtů jsou popsány v § 34a – § 34h ZDP⁴⁶.

Slevy dle § 35ba ZDP

Daňoví rezidenti i daňoví nerezidenti si mohou za zdaňovací období uplatnit slevu na poplatníka, která činí 24 840 Kč. Další slevu, kterou si nerezident může uplatnit bez ohledu na výši zdrojů plynoucí z ČR je sleva na studenta ve výši 4 020 Kč, Tu si poplatník může uplatnit „po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí

⁴² ZDP § 15.

⁴³ Tamtéž.

⁴⁴ Tamtéž.

⁴⁵ ZDP § 34.

⁴⁶ Tamtéž.

povolání až do dovršení 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském programu až do dovršení věku 28 let“⁴⁷.

Dle § 35ba odstavce 1 písm. b) ZDP si poplatník může uplatnit slevu na manželku či manžela bez vlastních příjmů, a to ve výši 24 840 Kč za zdaňovací období. Podmínkou pro uplatnění této slevy je, že příjmy vyživované manželky (manžela) nepřesahují za zdaňovací období částku 68 000 Kč. Do toho příjmu se nezapočítávají dávky sociální podpory, státní příspěvky ani stipendia⁴⁸.

Nerezidenti mají nárok uplatnit si slevy uvedené v § 35 ba odst. 1 písm. b) až e) a písm. g) v případě, že úhrn jejich příjmů plynoucí ze zdrojů na území ČR dle § 22 ZDP tvoří alespoň 90 % všech příjmů s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny nebo jsou vybírány srážkou⁴⁹.

Daňové zvýhodnění dle § 35c ZDP

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící ve společné domácnosti si daňový poplatník může uplatnit ve výši 13 404 Kč ročně na první dítě, 17 004 Kč na druhé dítě a 20 604 Kč na třetí a každé další dítě, pokud neuplatňuje slevu na dani dle § 35a ZDP nebo § 35b ZDP⁵⁰. Nerezident má nárok na tuto slevu v případě, že úhrn jeho příjmů plynoucí ze zdrojů na území ČR přesahuje 90 %. U této slevy může vzniknout daňový bonus, a to v případě, že je daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost. Bonus je možno uplatnit, pokud jeho výše činí alespoň 100 Kč, maximální výše bonusu je však 60 300 Kč za zdaňovací období⁵¹.

Zdanění nerezidentů

Nerezident se často ani nemusí zdržovat na území země, ze které příjem pochází, a tudíž je daňová kontrola v jeho případě těžko proveditelná. Proto je odpovědnost za odvedení daně přenesena na rezidentního plátce příjmu, který příslušnému finančnímu úřadu odvede srážku z příjmu nerezidenta. Potvrzení o zaplacení této částky nerezident

⁴⁷ ZDP § 35ba.

⁴⁸ Tamtéž.

⁴⁹ ZDP § 35ba.

⁵⁰ Tato výše zvýhodnění je platná od května 2016, zvýhodnění na druhé a třetí dítě je v roce 2017 vyšší.

⁵¹ ZDP § 35c.

následně uplatní v daňovém přiznání ve státě své rezidence, kde přiznává celosvětové příjmy a zamezí tak dvojímu zdanění tohoto příjmu⁵².

Systém, podle kterého jsou zdaňovány příjmy nerezidentů, vypadá následovně:

- 1) Příslušná SZDZ určí, zda má ČR právo podrobit příjem dani.
- 2) V § 22 ZDP se nachází taxativní výčet příjmů daňových nerezidentů plynoucí ze zdrojů z ČR. Pokud se daný příjem nachází v tomto paragrafu, ČR si vyhradila právo příjem podrobit dani.
- 3) § 36 ZDP, § 38 e) ZDP nebo § 38 h) ZDP stanoví, jakou metodou použije plátce při zdanění příjmu nerezidenta⁵³.

Sociální pojištění

Zaměstnavatel je ze zákona povinen za své zaměstnance odvádět sociální a zdravotní pojištění. Aby byla správně splněna tato poplatková povinnost a mohl vzniknout nárok na dávky garantované sociálním systémem, musí zaměstnavatel správně určit, do jakého systému má pojištění odvádět⁵⁴.

Aby byla správně zjištěna příslušnost, podle kterých předpisů se má poplatník řídit, jsou státy rozděleny do 3 skupin:

- 1) státy EU,
- 2) státy, se kterými ČR uzavřela smlouvu o sociálním zabezpečení,
- 3) třetí státy⁵⁵.

U pojištění zaměstnanců se aplikuje pravidlo vyplývající z koordinačních nařízení EU, a to, že zaměstnanec může být pojištěn pouze v jednom členském státě EU (EHP nebo Švýcarsku), „*přičemž toto pojištění zahrnuje nemocenské pojištění, zdravotní pojištění,*

⁵² VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011, s. 158-160.

⁵³ VYBÍHAL, V., NERUDOVÁ, D. *Mezinárodní zdanění*. 2005, s. 39-40.

⁵⁴ JOKLOVÁ, K., RYŠAVÁ, J. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*. 2009, s.86.

⁵⁵ BOUŠKOVÁ, P. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny*. 2009, s. 135.

důchodové pojištění, úrazové pojištění, pojištění v nezaměstnanosti a pojištění pro poskytování rodinných dávek a pohřebného“⁵⁶.

Zdravotní pojištění

Českému systému veřejného zdravotního pojištění podléhají osoby s trvalým pobytem na území ČR a osoby bez trvalého pobytu, jejichž zaměstnavatel sídlí nebo má trvalý pobyt na území ČR. Aby mohl být cizinec zaměstnán podle předpisů, musí být pojištěn u některé z českých zdravotních pojišťoven a nahlásit tuto skutečnost svému zaměstnavateli. Pokud si zaměstnanec sám nevybere pojišťovnu, nahlásí ho zaměstnavatel k Všeobecné zdravotní pojišťovně⁵⁷.

Povinnost podat daňové přiznání

§ 38g ZDP definuje, kteří poplatníci jsou na konci zdaňovacího období povinni podat daňové přiznání. Tato povinnost se vztahuje na poplatníky, jejichž roční příjmy, které jsou předmětem daně, přesahují 15 000 Kč. Tyto příjmy nejsou od daně osvobozeny a není z nich vybírána srážková daň⁵⁸.

V odst. 2 § 38g ZDP jsou definováni poplatníci, na které se povinnost podat daňové přiznání nevztahuje. *„Daňové přiznání není povinen podat poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti podle § 6 pouze od jednoho nebo postupně od více plátců. Podmínkou je, že poplatník podepsal u všech těchto plátců daně na příslušné zdaňovací období prohlášení dani podle § 38k (...) a nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 vyšší než 6 000 Kč“*⁵⁹.

V odst. 2 § 38g ZDP se nachází podmínky pro podání daňového přiznání týkající se nerezidentů. *„Daňové přiznání za zdaňovací období je ale povinen podat poplatník uvedený v § 2 ods. 3, který uplatňuje slevu na dani podle § 35 ba odst. 1 písm. b) až e) a g), nebo daňové zvýhodnění a nebo nezdanitelnou část základu daně“*⁶⁰.

⁵⁶ BOUŠKOVÁ, P. a kol. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny*. 2009, s. 88.

⁵⁷ Tamtéž s. 173.

⁵⁸ ZDP § 38g.

⁵⁹ Tamtéž.

⁶⁰ ZDP § 38g.

2.4 Trh práce a migrace

V posledních dekádách prošel český trh práce velkými proměnami. Díky změně politického režimu, otevření trhu a připojení země k EU, se ČR stává konkurenceschopnější a zajímavější zemí pro zahraniční pracovníky. Tato kapitola popíše vývoj trhu práce a migrace a vysvětlí některé jevy, které s trhem práce souvisí.

2.4.1 Vývoj trhu práce

Pracovněprávní vztahy a ekonomika byla do roku 1989 silně regulována státem. Zákon ukládal občanům povinnost pracovat, tudíž téměř neexistovala nezaměstnanost. Stát reguloval nízký nárůst mezd, zajišťoval zaměstnancům stabilitu pracovního místa a ve srovnání se západním světem tolik nepodněcoval zavádění nových technologií. V důsledku centrálně řízené ekonomiky se ČR potýkala s nízkou produktivitou práce a neefektivním využitím pracovní síly⁶¹.

Po roce 1989 byla přijata ekonomická reforma, která si dávala za cíl vytvořit fungující systém tržní ekonomiky. Povinnost pracovat byla nahrazena právem na práci, docházelo k privatizaci státního majetku a vznikaly nové instituce a zákony. Obchod se začal postupně liberalizovat a otevírat se světovým trhům. Kvůli technické zaostalosti nebyla naše ekonomika schopna konkurovat jiným státům. V důsledku toho se snižoval výkon ekonomiky a klesala míra zaměstnanosti. Dochází také k přesunu pracovní síly mezi jednotlivými sektory. Trh se více začíná orientovat na poskytování služeb a zmenšuje se tak podíl pracovníků působících v zemědělství a těžkém průmyslu⁶².

V průběhu 90. let jsou do pracovního procesu zaváděny nové postupy a technologie, čímž výrazně roste produktivita práce, která byla na počátku transformačního období velice nízká. S ekonomickým růstem země se však zvyšuje i míra nezaměstnanosti. Na přelomu nového tisíciletí ČR více spolupracuje s Evropskou komisí a snaží se splnit ekonomická kritéria pro vstup do EU⁶³.

⁶¹ KOTÝNKOVÁ, M. *Trh práce na přelomu tisíciletí*. 2006, s.110.

⁶² WINKLER J., ŽIŽLAVSKÝ M. *Český trh práce a Evropská strategie zaměstnanosti*, 2004, s. 7.

⁶³ KOTÝNKOVÁ, M. *Trh práce na přelomu tisíciletí*. 2006, s.120.

Se vstupem ČR do EU a rostoucí globalizací se již běžně setkáváme s tím, že tuzemští zaměstnavatelé poskytují práci cizím státním příslušníkům a čeští zaměstnanci jsou často vysíláni do zahraničí⁶⁴.

2.4.2 Migrace

Díky své vyspělosti a životním podmínkám byla Evropa vždy oblíbeným cílem migrantů z chudších zemí. Cizinci pozitivně ovlivňovali rozvoj společnosti a ekonomiky v poválečných obdobích, kdy pomohli Evropu rekonstruovat. Otázka migrace je v současné době citlivým problémem a jednotlivé státy se snaží příliv migrantů do zemí regulovat⁶⁵.

V ČR se migrační politika začala formovat od roku 1989, kdy došlo ke změně politického režimu a k otevření hranic. V první fázi, která se datuje od roku 1990-1996 nebyl příliv cizinců do země nijak zvláštně regulován. O povolení k pobytu mohli cizinci požádat bezprostředně na území ČR. Stát měl za to, že v případě migrace se jedná pouze o dočasný jev, proto byly nastaveny rozdílné podmínky pro dlouhodobý a trvalý pobyt cizinců. Získání povolení k dlouhodobému pobytu nebylo nijak obtížné, ale pokud cizinec neměl v ČR rodinné vazby, bylo takřka nemožné, aby získal povolení k trvalému pobytu⁶⁶.

Imigrační politika se začala zpříšňovat mezi lety 1996-1999. ČR přijímala taková opatření, aby se přizpůsobila požadavkům pro vstup do EU. Mezi ně patřilo i přijetí novely cizineckého zákona, ve které byla nově zavedena vízová povinnost pro cizince ze třetích zemí. Od roku 1999 dochází k formulaci jednotlivých imigračních a integračních politik⁶⁷.

Po vstupu ČR do EU se pohyb pracovníků v rámci Evropy uvolnil, čímž se zvyšuje i počet cizinců na našem území. Dochází ke změnám na poli zaměstnávání cizinců, kdy

⁶⁴ MUŽÁKOVÁ K. a kol. *Analýza vývoje počtu obyvatel a vývoje počtu cizinců v ČR v ekonomickém kontextu*, 2013, s. 40.

⁶⁵ BAŠTÝŘ, I. a kol. *Sociální důsledky vstupu České republiky do Evropské unie*. 2005, s. 70-71.

⁶⁶ TRBOLA, R., RÁKOCZIOVÁ, M. *Institucionální podmínky sociální integrace cizinců v ČR I.: Integrační politika*. 2011, s. 14.

⁶⁷ Tamtéž s. 15.

roste počet vydaných živnostenských oprávnění, zejména občanům Vietnamu a Ukrajiny. Cizinci pokrývají pracovní místa, která se nedaří obsadit domácí pracovní silou a v některých oborech ji začínají dokonce vytlačovat (stavebnictví, maloobchod). Zvyšuje se také migrace českých občanů za prací do zahraničí, zejména do Německa a Rakouska⁶⁸.

2.4.3 Brain drain

Se zvyšující se zahraniční pracovní migrací dochází k jevu nazývanému brain drain neboli odliv mozků. Jedná se o migraci vysoce kvalifikovaných pracovníků z rozvojových zemí do zemí rozvinutých. Tento trend s sebou nese několik pozitiv i negativ⁶⁹.

Za pozitivní dopady se považuje nárůst intenzity obchodu s rozvojovými zeměmi a přísun zahraničních investic do zdrojové země. Důležité jsou také finanční převody migrantů příjemcům do jejich mateřské země, jelikož tyto remittance zvyšují hrubý národní produkt a jsou významným zdrojem příjmů. Reemigranti s sebou přinášejí nové dovednosti a zvyšuje se díky nim význam vzdělání v zemi původu⁷⁰.

Na druhé straně je odchod mozků považován za ekonomickou ztrátu. Rozvojové zemi se nevrátí prostředky investované do vzdělání migranta a jeho odchod má negativní dopad na ty, kteří v zemi zůstávají. Rozvojové státy tak stále zaostávají, kdežto rozvinuté bohatnou. Typickým příkladem brain drainu jsou lékaři, IT specialisté, techničtí inženýři nebo výzkumní pracovníci⁷¹.

⁶⁸ BAŠTÝŘ, I. a kol. *Sociální důsledky vstupu České republiky do Evropské unie*. 2005, s. 106-107.

⁶⁹ VAVŘEČKOVÁ, J., BAŠTÝŘ, I. *Působení fenoménu brain drain v ČR a výdělková motivace odborníků k práci v zahraničí*. 2009, s. 7-10.

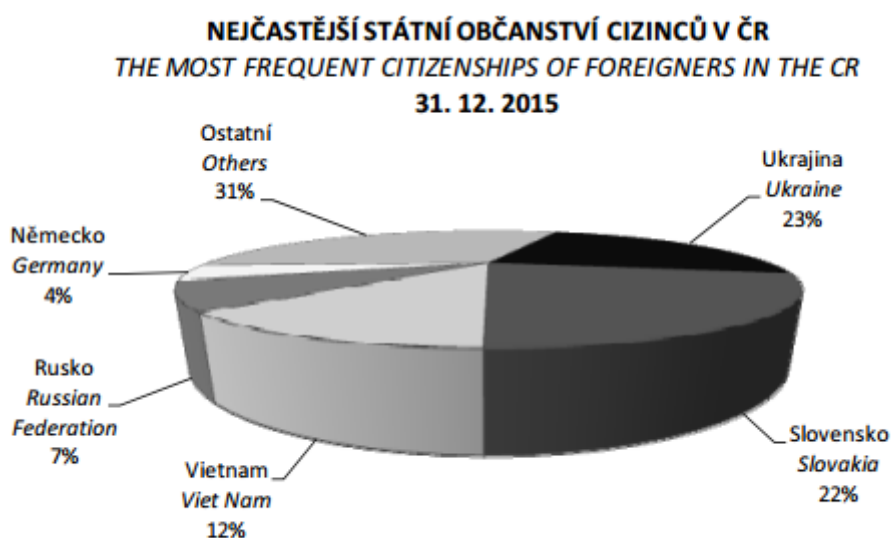
⁷⁰ Tamtéž.

⁷¹ Tamtéž.

2.4.4 Cizinci v ČR

Na území ČR nejčastěji přicházeli cizinci ze států střední a východní Evropy. Největší přísun cizinců vždy plynul ze Slovenska, po otevření hranic se počet cizích státních příslušníků zvyšuje i diverzifikuje⁷².

Následující graf ukazuje nejpočetnější skupiny cizinců v ČR. Ke konci roku 2015 u nás měli největší zastoupení občané Ukrajiny a Slovenska, dále pak státní příslušníci Vietnamu, Ruska a Německa. Necelou třetinu cizinců v ČR tvoří občané ostatních zemí⁷³.



Graf 1: Nejčastější státní občanství cizinců v ČR.⁷⁴

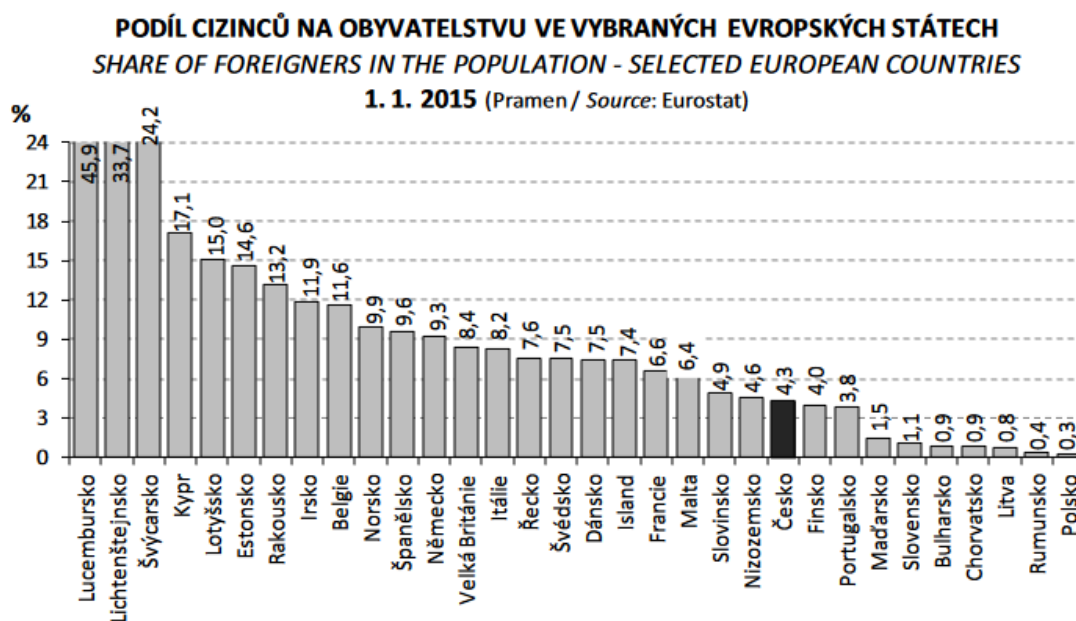
Počet cizinců se v ČR každoročně zvyšuje. Největší vlna migrace přišla v roce 2004 po vstupu ČR do EU, jelikož členství v Unii poskytuje výhodu volného pohybu osob. V důsledku ekonomické krize v roce 2008 se počet cizinců v ČR nezvyšoval, až od roku 2014 opět pozorujeme nárůst. V roce 2015 se počet cizinců žijících v ČR vyšplhal na historické maximum. Dle statistik u nás žilo 464 700 cizinců, což na podílu celkového

⁷² WINKLER, J., ŽIŽLAVSKÝ M., *Český trh práce a Evropská strategie zaměstnanosti*, 2004, s. 31.

⁷³ Český statistický úřad. *Cizinci v ČR – 2016* [online].

⁷⁴ Tamtéž.

obyvatelstva činí asi 4,3 %. I když jsou v ČR tato čísla historicky nejvyšší, v evropském měřítku se ČR řadí k zemím s nižším počtem cizinců⁷⁵.



Graf 2: Podíl cizinců na obyvatelstvu ve vybraných evropských státech.⁷⁶

V ČR cizinci nejčastěji najdou uplatnění ve zpracovatelském průmyslu a stavebnictví, tedy na pracovních pozicích, které nejsou vázány vzděláním či odborností⁷⁷.

Pro zaměstnavatele je často výhodnější zaměstnat cizince než domácí pracovní sílu. Jeden z hlavních důvodů je, že cizinci nemají v ČR rodinné a osobní vazby, proto jim tolik nezáleží na místě výkonu práce a pro zaměstnavatele jsou flexibilnější. Dále jsou pak ochotní pracovat déle a často i o víkendech. V porovnání s tuzemskými zaměstnanci mají cizinci nižší nároky na mzdu a během výkonu práce se spokojí i se skromnějším ubytováním. Na konkurenceschopnosti jim přidává i fakt, že bývají méně nemocní a v některých případech neuplatňují nárok na dovolenou⁷⁸.

⁷⁵ Český statistický úřad. *Cizinci v ČR – 2016* [online].

⁷⁶ Tamtéž.

⁷⁷ WINKLER, J., ŽIŽLAVSKÝ M., *Český trh práce a Evropská strategie zaměstnanosti*. 2004, s. 29.

⁷⁸ KROUPA, A. a kol. *Nelegální zaměstnávání cizinců na českém trhu práce*, 1997. s. 14-15.

2.4.5 Nelegální práce

Za nelegální práci se považuje „výkon závislé práce fyzickou osobou mimo pracovněprávní vztah“⁷⁹. V případě fyzické osoby cizince se o nelegální zaměstnávání jedná, pokud vykonává práci v rozporu s vydaným povolením k zaměstnávání nebo bez něj nebo v rozporu s vydanou zaměstnaneckou či modrou kartou. O nelegální práci se také jedná v případě, že cizinec vykonává zaměstnání pro fyzickou nebo právnickou osobu bez platného povolení k pobytu na území ČR, je-li dle zvláštního předpisu požadováno⁸⁰.

Pro zaměstnance i zaměstnavatele existují určité výhody, proč cizince zaměstnat nelegálně mimo pracovní vztah. Pro některé cizince je byrokracie a administrativa spojená se získáním pracovního povolení příliš zdoluhavá a je proto jednodušší tyto předpisy obejít⁸¹.

Zaměstnavatelé porušují předpisy o zaměstnávání cizinců hlavně proto, že vůči cizinci nemají pak žádné závazky a mohou ho kdykoli propustit. Za nelegálně zaměstnaného cizince rovněž neodvádějí povinné odvody sociálního a zdravotního pojištění, čímž si sníží mzdové náklady. Zaměstnavatelé nemusejí dodržovat normy týkající se ubytování a stravování a nelegálně zaměstnaný cizinec si nemůže na nic stěžovat⁸².

Po připojení ČR k zemím EU zmizely bariéry pro vstup občanů EU na tuzemský pracovní trh a míra nelegálního práce se výrazně snížila. Pro cizince ze třetích zemí ČR stanovila vstřícnou imigrační politiku, kdy zjednodušila administrativní podmínky formou zelených (v současnosti zaměstnaneckých) a modrých karet. Zabránit načerno pracujícím cizincům se stát snaží i vysokými pokutami, kdy nelegálně zaměstnaný cizinec může dostat pokutu až 100 tisíc Kč a jeho zaměstnavatel až 10 milionů Kč⁸³.

⁷⁹ ZoZ § 5

⁸⁰ Tamtéž.

⁸¹ KROUPA, A. *Nelegální zaměstnávání a podnikání cizinců na českém trhu práce*, 1997, s. 18.

⁸² Tamtéž s.16.

⁸³ KACZOR, P. *Trh práce, pracovní migrace a politika zaměstnanosti ČR po roce 2011*. 2013, s. 127.

2.4.6 Nezaměstnanost

Míra nezaměstnanosti je jedním z makroekonomických ukazatelů, který vyjadřuje situaci na trhu práce. Na rozdíl od centrálně řízené ekonomiky nelze v konceptu tržního mechanismu zajistit nulovou nezaměstnanost. Cílem státu je proto udržet nezaměstnanost v přiměřeném rozsahu, která zaručí konkurenceschopnost trhu a vyšší produktivitu práce⁸⁴.

Existuje mnoho forem nezaměstnanosti, přičemž největší problém představuje nezaměstnanost dlouhodobá. S dlouhodobě nezaměstnanými jsou spojeny nežádoucí sociální jevy (alkoholismus, gamblerství) a také výdaje státu. Na problémy související s nezaměstnaností je cílena aktivní politika zaměstnanosti řízená státem. Jde o soubor nástrojů, které mají vést k maximální možné míře zaměstnanosti a návratu nezaměstnaných na trh práce⁸⁵.

V roce 2016 dosahovala průměrná nezaměstnanost v ČR 5,5 %, což je nejnižší hodnota od roku 2008. V následujícím roce by nezaměstnanost měla stále klesat. Dalším trendem vyskytující se na trhu práce je, že zaměstnavatelům činí problém obsadit volná místa zaměstnanci v potřebném množství a s odpovídající kvalifikací. Z tohoto důvodu dochází k nárůstu mezd, který je očekáván i v roce 2017⁸⁶.

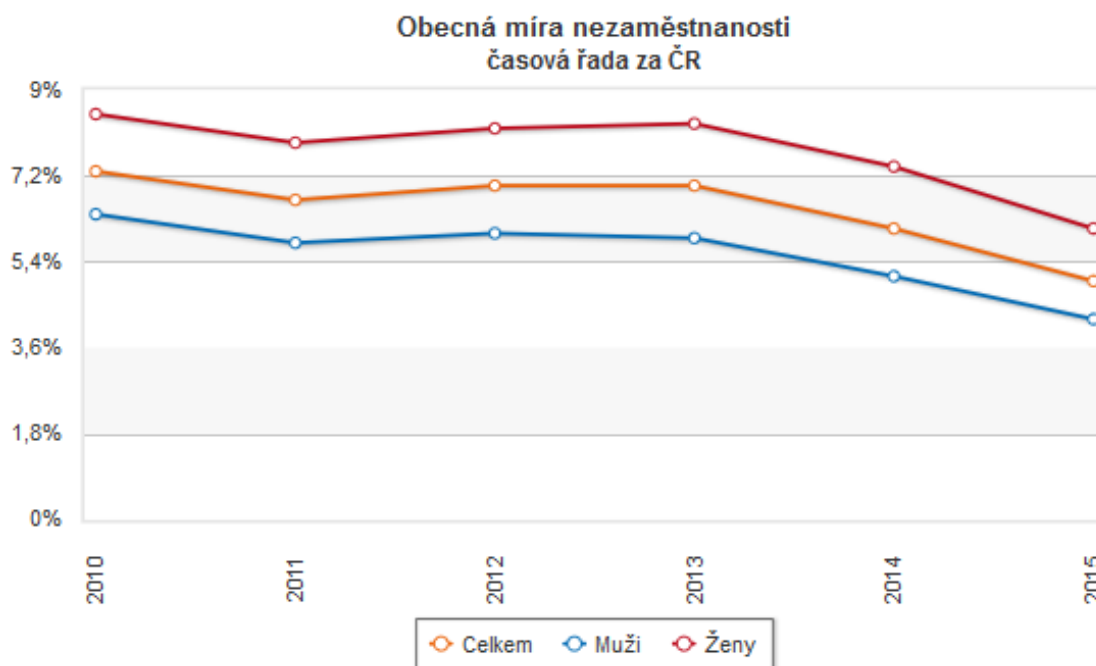
Následující graf znázorňuje vývoj nezaměstnanosti v ČR od roku 2010. Graf sleduje průměrnou nezaměstnanost žen, mužů a nezaměstnanost celkovou. Je patrné, že od roku 2010 až 2013 se nezaměstnanost příliš neměnila a od roku 2014 výrazně klesá. Graf rovněž demonstruje fakt, že nezaměstnanost žen v ČR je vyšší než nezaměstnanost mužů. Co se týče krajů ČR, je nejnižší nezaměstnanost zaznamenaná v hlavním městě Praha, naopak nejvyšší míru nezaměstnanosti trápí Moravskoslezský kraj⁸⁷.

⁸⁴ KACZOR, P. *Trh práce, pracovní migrace a politika zaměstnanosti ČR po roce 2011*. 2013, s. 46.

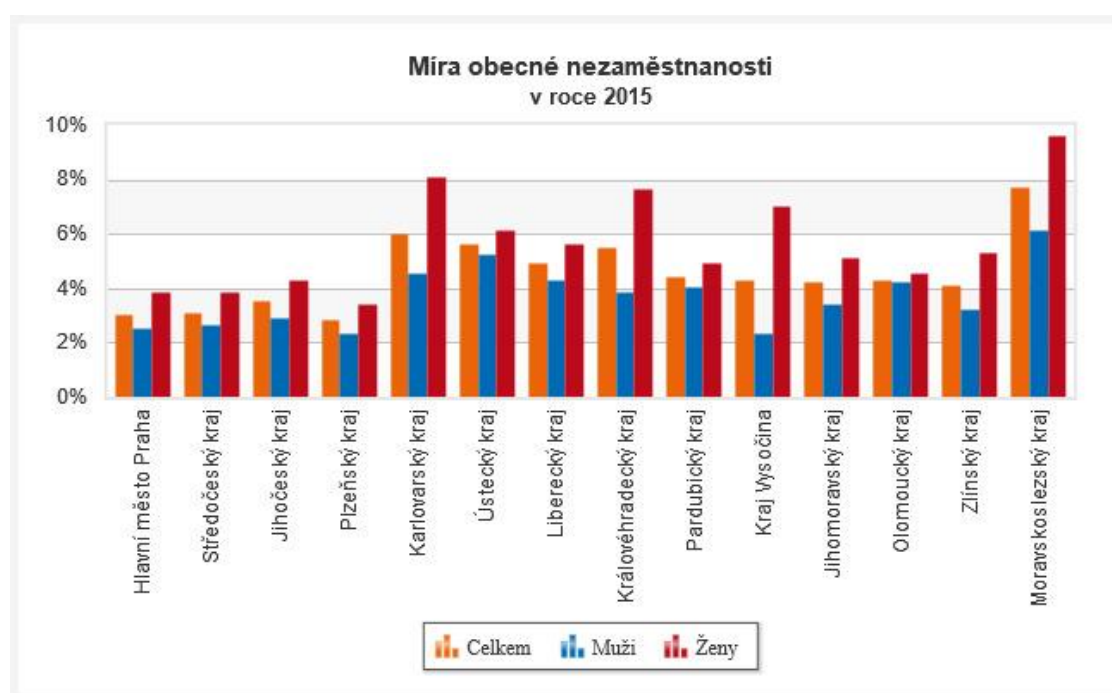
⁸⁵ Tamtéž s. 57.

⁸⁶ JÁČ, R. *ČR – průměrná nezaměstnanost v ČR nejnižší od r. 2008*. [online].

⁸⁷ Český statistický úřad. *Obecná nezaměstnanost v ČR a krajích*. [online].



Graf 3: Obecná míra nezaměstnanosti časová řada za ČR.⁸⁸



Graf 4: Míra obecné nezaměstnanosti v roce 2015.⁸⁹

⁸⁸ Český statistický úřad. *Obecná nezaměstnanost v ČR a krajích*. [online].

⁸⁹ Tamtéž.

3 ANALYTICKÁ ČÁST

V analytické části bude na praktických příkladech vysvětlena teorie z části první. Prvním cílem bude určit stát rezidence poplatníka a poté vypočítat jeho daňovou povinnost. V následující části budou navrženy kroky, kterými se daňová povinnost jednotlivých poplatníků sníží.

3.1 Zaměstnání občana EU/EHP

Z pohledu pracovního práva je na občany EU/EHP či jejich rodinné příslušníky nahlíženo stejně jako na občany ČR, a tudíž k výkonu práce na našem území nepotřebují žádné zvláštní povolení. Oproti občanům ze třetích zemí mají státní příslušníci států EU a EHP určité výhody i co se týče daňové optimalizace. Některá z těchto specifik budou ukázána v příkladech.

3.1.2 Příklad č. 1

Pan Benjamin Eder pochází z Rakouska. Působí v umělecké sféře, maluje obrazy a píše knihy. Dostal pracovní nabídku z Moravské galerie, kde bude mít na starost organizaci a propagaci výstav. Jeho měsíční mzda činí 40 000 Kč a u zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani. Zároveň mu z Rakouska plynou licenční poplatky z knihy, kterou napsal o rakouských galeriích, za rok 2016 tato částka činila v přepočtu 200 000 Kč. Z Rakouska mu plynou dividendy v přepočtu 100 000 Kč. V Rakousku byly tyto dividendy zdaněny částkou 10 000 Kč. Je ženatý a s manželkou mají tři děti. Manželčiny příjmy jsou vyšší než 68 000 Kč ročně, slevu na děti si uplatňuje pan Eder.

Pan Eder byl v roce 2016 dvakrát darovat krev v Krevním centru v Brně a poskytl dar v hodnotě 50 000 Kč Besednímu domu v Brně. Pan Eder bydlí s rodinou v Rakousku a každý všední den dojíždí za prací do Brna⁹⁰.

⁹⁰ Jelikož se bakalářská práce nezabývá daňovými systémy v zahraničí, jsou odvedené daně použité v příkladech pouze ilustrativní.

Řešení příkladu

V tomto příkladu nastává kolizní situace, jelikož je pan Eder považován za rezidenta obou států. V ČR i Rakousku splňuje kritérium obvyklého zdržování a v Rakousku má navíc k dispozici stálý byt. Tento rozpor vyřeší článek 4 příslušné SZDZ. Ten říká, že pokud je osoba považována za rezidenta obou států, určí se rezidenství podle polohy stálého bytu. Jelikož pan Eder žije se svou rodinou v Rakousku a v ČR bytem nedisponuje, je v tomto případě považován za rezidenta Rakouska. § 22 ZDP odst. 1 písm. b) říká, že příjem ze závislé činnosti je považován za příjem ze zdrojů na území ČR, a proto zde příjem bude podroben dani.

Zaměstnavatel bude z měsíční mzdy pana Edera strhávat zálohy podle § 38 h ZDP. Jelikož podepsal prohlášení, může pan Eder v měsíčním vyúčtování uplatnit slevu na poplatníka, kterou nerezidenti mohou využít bez omezení. Nemá však nárok na daňové zvýhodnění na své tři děti, to by si mohl za splnění podmínek podle ZDP uplatnit až v daňovém přiznání.

Tato podmínka stanovuje, že úhrn příjmů z ČR musí činit alespoň 90 % jeho celosvětových příjmů, což ale pan Eder nesplňuje. Proto si kromě základní slevy na poplatníka nemůže na konci zdaňovacího období nárokovat žádnou další slevu ani daňové zvýhodnění. Rovněž si od základu daně nemůže odečíst poskytnutý dar, pro nezdanitelné části základu daně také platí podmínka „90 %“.

Výpočet

Tabulka 1: Příjmy ze zdrojů na území ČR (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	480 000		643 200	* 1,34
Celkem				643 200	

Následující tabulka určí výši čisté měsíční mzdy a měsíčních záloh, které je dle §38 h ZDP zaměstnavatel pana Edera povinen odvádět.

Tabulka 2: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Hrubá mzda	40 000
Sociální pojištění 6,5 %	2 600
Zdravotní pojištění 4,5 %	1 800
Superhrubá mzda *1,34	53 600
Záloha na daň 15 %	8 040
Sleva na dani § 35ba	2 070
Výsledná záloha na daň	5 970
Čistá mzda	29 630

Jelikož pan Eder pobíral v ČR příjmy pouze od jednoho zaměstnavatele a podepsal u něj prohlášení k dani, může svého zaměstnavatele požádat o roční zúčtování záloh na daň podle § 38ch ZDP. Pan Eder ale nemá právo na uplatnění žádné další slevy kromě slevy na poplatníka. Proto o roční zúčtování nemusí žádat a jeho daňová povinnost vůči ČR je splněna odvedenými zálohami na daň. Následující tabulka nám ukáže, že pokud by pan Eder požádal o roční zúčtování záloh nebo podal daňové přiznání, byla by jeho výsledná daňová povinnost nulová.

Tabulka 3: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Kč
ZD	643 200
Daň dle § 16	96 480
Sleva na dani § 35ba	24 840
Daň po slevě	71 640
Zaplacené zálohy	71 640
Výsledná daň	0

Shrnutí

Pan Eder je považován za nerezidenta a v ČR zdaňuje pouze příjmy ze závislé činnosti. Jako nerezident si v měsíčním vyúčtování mzdy může uplatnit pouze slevu na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a) ZDP. Jelikož nesplňuje podmínku 90 % příjmů plynoucích z ČR, nemá na konci zdaňovacího období nárok na využití žádného dalšího daňového zvýhodnění. Jelikož není povinen podat daňové přiznání a nemá nárok na využití dalších slev na dani, je jeho daňová povinnost splněna odvedenými měsíčními

zálohami na daň. Příjem z ČR bude muset pan Eder přiznat také v Rakousku, ale díky existenci SZDZ bude dvojímu zdanění zabráněno.

3.1.3 Příklad č. 2

Pan Johaness Eckhoff je občanem Norska. V období leden až srpen 2016 pracoval jako projektant u české stavební společnosti. Jeho hrubá mzda činila 90 000 Kč měsíčně. V srpnu půjčil svému kolegovi skútr na zahraniční dovolenou, kolega mu za půjčení zaplatil 12 000 Kč. Dále pak pan Eckhoff poskytl americké výzkumné společnosti dar v hodnotě 20 000 Kč. V ČR bydlel v pronajatém bytě, manželka se synem žili celý rok v Norsku. Manželka má příjmy vyšší než 68 000 Kč ročně, slevu na syna si uplatňuje pan Eckhoff. V září se vrátil za rodinou do Norska. Po zbytek roku nepracoval, s rodinou se rozhodli, že budou cestovat.

Řešení příkladu

V tomto příkladu je stěžejní určit rezidenství pana Eckhoffa. V obou zemích měl během roku k dispozici stálý byt, proto je považován za rezidenta obou států. Tuto kolizní situaci vyřeší článek 4 SZDZ s Norskem. Pokud osoba disponuje v obou zemích stálým bytem, je dalším určujícím kritériem středisko životních zájmů. Protože jeho manželka a syn žijí v Norsku, je podle mezinárodních pravidel považován za rezidenta Norska a v ČR bude jako nerezident zdaňovat příjmy pocházejících ze zdrojů na území ČR.

V § 22 ZDP odst. 1 písm. b) si ČR vyhrazuje právo na zdanění příjmu ze závislé činnosti pana Eckhoffa. Ze mzdy mu bude zaměstnavatel strhávat zálohy na daň podle § 38h ZDP. Jako nerezident si v měsíčním vyúčtování mzdy může uplatnit slevu na poplatníka, daňové zvýhodnění na dítě však nikoli. To si může uplatnit až při podání daňového přiznání a za podmínky, že mu z ČR plyne 90 % všech jeho příjmů. V tomto případě však pan Eckhoff na daňové zvýhodnění nemá nárok, neboť po dobu výkonu zaměstnání s ním dítě nežilo ve společné domácnosti.

Další příjem, který pan Eckhoff obdržel byl za zapůjčení svého skútru svému kolegovi. Tento příjem je klasifikován podle § 10 ZDP odst. 1 písm. a) příjem z příležitostného nájmu movitých věcí. Tento příjem by podléhal dani za podmínky, že by za zdaňovací

období přesahoval 30 000 Kč. Nájem však činil pouze 12 000 Kč, tudíž podmínka podle § 10 odst. 3 písm. a) nebyla splněna a tento příjem je od daně osvobozen.

Co se týče nezdánitelných částí základu daně, může si pan Eckhoff odečíst poskytnutý dar v hodnotě 20 000 Kč. § 15 odst. 1 ZDP ale určuje podmínku pro jeho uplatnění. Poskytnuté bezúplatné plnění se vztahuje pouze na státy EU a EHP. Jelikož byl dar věnován americké společnosti, nemůže si ho pan Eckhoff v daňovém přiznání uplatnit.

Výpočet

V následujících tabulkách je vypočítána čistá měsíční mzda pana Eckhoffa a jeho celková daňová povinnost. První tabulka zachycuje příjmy ze zdrojů v ČR.

Tabulka 4: Příjmy ze zdrojů v ČR (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	720 000		964 800	*1,34

Tabulka 5: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Hrubá mzda	90 000
Sociální pojištění 6,5 %	5 850
Zdravotní pojištění 4,5 %	4 050
Superhrubá mzda *1,34	120 600
Záloha na daň 15 %	18 090
Sleva na dani § 35 ba	2 070
Výsledná záloha na daň	16 020
Čistá mzda	64 080

Pan Eckhoff podle § 38g odst. 2 ZDP není povinen podat v ČR daňové přiznání, neboť pobírá příjmy pouze ze závislé činnosti u jednoho zaměstnavatele a podepsal u něj prohlášení k dani. Může proto zaměstnavatele požádat o roční zúčtování záloh. Výpočet daňové povinnosti by vypadal následovně.

Tabulka 6: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Kč
ZD	964 800
Daň § 16	144 720
Sleva na poplatníka § 35ba	24 840
Daň po slevách	119 880
Zaplacené zálohy	128 160
Výsledná daň	-8 280

V rámci ročního zúčtování záloh nebo podání daňového přiznání má pan Eckhoff nárok uplatnit slevu na poplatníka v plné výši 24 840 Kč, i když v ČR pracoval pouze 8 měsíců. Zde je patrný rozdíl oproti prvnímu příkladu, kdy se panu Ederovi roční zúčtování ani daňové přiznání podat nevyplatilo, jelikož nemohl využít žádné další slevy kromě slevy na poplatníka. Pan Eckhoff sice také nemá nárok na další slevy na dani, ale jelikož v ČR pracoval pouze 8 měsíců, tak nevyužil slevu na poplatníka v celé výši. Proto mu na konci zdaňovacího období vznikl přeplatek na dani.

Shrnutí

V příkladu podobného typu je poměrně složité určit rezidenství daňového poplatníka. Jelikož panu Eckhoffovi plynou příjmy pouze z ČR a strávil zde větší část roku, mohlo by se zdát, že je zde také rezidentem. Pokud však osoba disponuje v obou zemích stálým bytem, je rozhodujícím kritériem středisko životních zájmů, a to má pan Eckhoff jednoznačně v Norsku. Aby byla správně vypočítána daňová povinnost, bylo důležité posoudit, zda příjem z pronájmu skútru podléhá zdanění a zda si pan Eckhoff může od základu daně odečíst poskytnutý dar. Pronájem movité věci podléhá zdanění až od hodnoty 30 000 Kč ročně, nižší částky jsou od daně osvobozeny. Bezúplatné plnění v podobě daru si pan Eckhoff uplatnit nemůže, jelikož byl poskytnut do země mimo EU a EHP. Pokud požádá o roční zúčtování záloh nebo podá daňové přiznání, vznikne mu přeplatek na dani 8 280 Kč. Tímto však jeho daňové povinnosti nekončí, v Norsku bude muset pan Eckhoff příjmy opět podrobit dani. Daň zaplacenou v ČR si bude moci pomoci prostého zápočtu započíst na daň, která mu bude vypočtena v Norsku.

3.2 Zaměstnání cizince

Z pohledu zaměstnance i zaměstnavatele je proces zaměstnání cizince mnohem složitější. Cizinci ze třetích zemí nemají stejné postavení jako občané ČR a mohou být zaměstnání na základě modré karty, zaměstnanecké karty nebo v případě, že jim bylo uděleno pracovní povolení a povolení k pobytu. I co se týče zdanění těchto osob, existují v některých případech rozdílné podmínky než při zdaňování osob pocházejících ze států EU či EHP. Některá specifika jsou ukázána na příkladech.

3.2.1 Příklad č. 1

Pan Brian Chambers pochází z Kanady, jeho manželka je Češka, a proto se rozhodli do ČR přestěhovat. Pan Chambers podniká, jeho příjmy z podnikání za rok 2016 činily 1 000 000 Kč, skutečné výdaje 750 000 Kč. Pobírá také příjmy ze zaměstnání u české IT společnosti, která vyvíjí nový software. Měsíčně pobírá od zaměstnavatele mzdu 40 000 Kč. V Kanadě je členem správní rady, z tohoto titulu mu plynou tantiémy, které v roce 2016 činily 70 000 Kč. V Kanadě byly tantiémy zdaněny částkou v přepočtu 10 500 Kč. V Praze pan Chambers pronajímá byt, za který měsíčně inkasuje 42 000 Kč. Skutečné náklady na pronájem bytu činily 153 000 Kč. S manželkou i synem strávili celý rok v ČR ve vlastním bytě, manželka nepobírá žádné příjmy.

Řešení příkladu

Určení rezidence pana Chamberse je jednoduché, v ČR pobýval více než 183 dní v roce a má zde k dispozici stálý byt, tudíž podle ZDP splňuje podmínky daňového domicilu a nevzniká zde kolizní situace.

Kromě tantiém pocházejí všechny příjmy pana Chamberse z ČR. Článek 16 SZDZ mezi ČR a Kanadou říká, že „*Tantiémy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako člen správní rady společnosti, která je rezidentem druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě*“. Tantiémy tudíž mohou být zdaněny v Kanadě, odvedená částka činila 10 500 Kč. Aby tento příjem nebyl zdaněn dvakrát, použije se v souladu s článkem 22 SZDZ s Kanadou metoda prostého zápočtu.

U zaměstnavatele pan Chambers podepsal prohlášení k dani z příjmů, proto si může v měsíčním vyúčtování mzdy od zálohy na daň odečíst slevu na poplatníka. Rovněž si v něm bude moci uplatnit daňové zvýhodnění na svého syna. V daňovém přiznání se pan Chambers rozhodl využít paušální výdaje. Týká se ho proto podmínka definována v § 35ca ZDP. Ta říká, že pokud poplatník u příjmů podle § 7 ZDP nebo § 9 ZDP uplatní výdaje paušálem, může v daňovém přiznání využít slevu na manželku podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP nebo daňové zvýhodnění podle § 35c ZDP, pokud součet dílčích základů, u kterých byl použit paušál je nižší než 50 % celkového základu daně.

Výpočet

Tabulka 7: Celosvětové příjmy (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	480 000		643 200	*1,34
Kanada	§ 6 tantiémy	70 000		93 800	*1,34
ČR	§ 7 samostatná činnost	1 000 000	600 000	400 000	Paušál 60 % ⁹¹
ČR	§ 9 nájem	504 000	151 200	352 800	Paušál 30 % ⁹²
Celkem				1 489 800	

Tabulka 8: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Hrubá mzda	40 000
Sociální pojištění 6,5 %	2 600
Zdravotní pojištění 4,5 %	1 800
Superhrubá mzda *1,34	53 600
Záloha na daň 15 %	8 040
Sleva na poplatníka § 35ba	2 070
Daňové zvýhodnění § 35c	1 117
Výsledná záloha na daň	4 853
Čistá mzda	30 747

⁹¹ Paušál použitý podle §7 odst. 7 ZDP.

⁹² Paušál použitý podle § 9 odst. 4 ZDP.

Nyní je důležité správně určit koeficient zápočtu. Vypočítá se tak, že se příjmy z Kanady vydělí příjmy celosvětovými. Následně se ze základu daně vypočítá 15 % daň.

Koeficient: $93\,800 / 1\,489\,800 = 0,0630^{93}$

Daň: $1\,489\,800 * 15 \% = 223\,470$

Maximální částka, kterou si může pan Eder započíst, se stanoví tak, že se vypočtená daň vynásobí koeficientem zápočtu.

$223\,470 * 0,0630 = 14\,079 \text{ Kč}$

Maximální částka, kterou si pan Chambers může započíst na daňovou povinnost v ČR je 14 079 Kč. Podle článku 22 příslušné SZDZ nesmí tato částka převýšit daň zaplacenou v Kanadě. Proto si odečte pouze 10 500 Kč, které v Kanadě skutečně odvedl.

V daňovém přiznání se pan Chambers rozhodl uplatnit výdaje paušálem. Je proto potřeba vypočítat, zda splňuje podmínku v § 35ca ZDP pro použití slevy na manželku a daňového zvýhodnění. Součet dílčích základů daně, u kterých byl uplatněn paušál musí být nižší než 50 % celkového základu daně.

$1\,489\,800 \text{ (ZD)} * 50 \% = 744\,900$

$\text{DZD §7} + \text{DZD §9} = 400\,000 + 352\,800 = 752\,800$

$744\,900 \text{ (50 \% ZD)} < 752\,800 \text{ (DZD §7 + DZD §9)}$

Pan Chambers podmínku pro uplatnění slev a zvýhodnění nesplňuje, součet dílčích základů daně, u kterých byl uplatněn paušál je větší než 50 % celkového základu daně.

Podle § 38g ZDP je pan Chambers povinen podat daňové přiznání. Součet příjmů z podnikání podle § 7 ZDP a z nájmu podle § 9 ZDP je vyšší než 15 000 Kč. Daňové přiznání bude vypadat následovně:

⁹³ Zaokrouhлено podle § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Tabulka 9: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Kč
ZD	1 489 800
Daň § 16	223 470
Zápočet	10 500
Sleva na poplatníka § 35ba	24 840
Daň po slevách	188 130
Zaplacené zálohy	58 236
Výsledná daň	123 894

Shrnutí

Pan Chambers splňuje obě podmínky k určení rezidenství v ČR, proto zde bude zdaňovat své celosvětové příjmy. Jelikož se u příjmů ze samostatné činnosti a nájmu rozhodl uplatnit paušální výdaje a součet těchto základů daně je vyšší než 50 % celkového základu daně, nemůže si podle podmínky v § 35ca ZDP v daňovém přiznání uplatnit slevu na manželku podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP a daňové zvýhodnění podle § 35c ZDP. Příjem z tantiém mající zdroj v Kanadě pan Chambers uvede do daňového přiznání a v souladu se SZDZ s Kanadou v něm uplatní metodu prostého zápočtu. Odvedenou daň v Kanadě si na českou daň započte v plné výši. Po uplatnění veškerých zákonných prostředků k optimalizaci mu vznikne daňová povinnost ve výši 123 894 Kč.

3.2.2 Příklad č. 2

Následující příklad se bude rovněž týkat pana Chamberse, ale s poněkud rozdílnými vstupními informacemi. Pan Chambers pracuje a žije v Kanadě, z ČR mu plynou pouze příjmy z pronájmu. Pronajímá bytové prostory právnické osobě ABC s.r.o., nájem činí 42 000 Kč měsíčně. Úhrn příjmů plynoucí panu Chambersovi z Kanady činí v přepočtu 3 000 000 Kč.

Řešení příkladu

Podle českého ZDP pan Chambers nesplňuje ani jednu z podmínek rezidenství, proto je zde považován za nerezidenta. V § 22 odst. 1 písm. e) ZDP si ČR vyhrazuje právo zdanit příjem z užívání nemovitých věcí, tudíž příjem z pronájmu nebytových prostor podléhá v ČR zdanění.

Zádrhel v tomto případě je ten, že pan Chambers je rezidentem Kanady, tedy státu nepatřící mezi členy EU ani EHP. Pro rezidenty těchto zemí platí přísnější podmínky zdaňování, jelikož se tyto osoby často vůbec nezdržují na území ČR a pro správce daně je složitější zajistit, že zde řádně odvedou daň. Z tohoto důvodu se daňové břemeno přeneso na rezidenta, který nerezidentovi příjem vyplácí. § 38e odst. 1 písm. b) říká, že plátce daně je povinen zajistit daň ve výši 10 % z příjmů.

V tomto příkladu to znamená, že společnost ABC s.r.o. každý měsíc odvede příslušnému finančnímu úřadu 10 % ze 42 000 Kč a zbytek vyplátí panu Chambersovi. Podle § 38g ZDP je pan Chambers povinen v ČR podat daňové přiznání, jelikož příjmy podle § 7 ZDP převyšují částku 6 000 Kč. Skutečné výdaje si neevidoval, a proto použije 30 % paušální výdaje. Jelikož nesplňuje podmínku „90 %“, může v daňovém přiznání využít pouze slevu na poplatníka.

Výpočet

Tabulka 10: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Kč
Příjmy § 9	504 000
Výdaje § 9 odst.4	151 200
ZD	352 800
Daň § 16	52 920
Sleva na poplatníka §35 ba	24 840
Daň po slevě	28 080
Zajištění daně	50 400
Výsledná daň	-22 320

Shrnutí

V tomto příkladu je pan Chambers považován za nerezidenta a jeho příjmy plynoucí ze zdrojů z ČR nepřesahují 90 % všech jeho celosvětových příjmů. Navíc nepochází ze státu EU ani EHP, proto pro něj platí přísnější podmínky. Měsíčně mu z celkového nájemného bude náležet 90 % částky, 10 % odvede právnická osoba finančnímu úřadu. Podle § 38 g odst. 2 ZDP je povinen podat daňové přiznání, ve kterém se zajištěná daň bude chovat jako záloha a vznikne mu přeplatek na dani ve výši 22 320 Kč. Pokud přiznání nepodá, bude za jeho výslednou daňovou povinnost považována plátcem odvedená zajištěná daň.

3.2.3 Příklad č. 3

Pan Dhimiter Kalaj pochází z Albánie. Jelikož dostal od Ministerstva zahraničí ČR zajímavou pracovní nabídku, přestěhoval se s přítelkyní a dvěma dětmi do Prahy, kde strávili celý rok. Jeho hrubá měsíční mzda činila 60 000 Kč. Dalším příjmem plynul z dividend z Argentiny. Tato částka činila 95 000 Kč, v Argentině byl příjem zdaněn v přepočtu 9 000 Kč. V roce 2016 věnoval dar v hodnotě 10 000 Kč fondu ohrožených dětí v Albánii. Přítelkyně pana Kalaje nepobírá žádné příjmy, slevu na děti si uplatňuje pan Kalaj.

Řešení příkladu

Prvním krokem k vypočtení daňové povinnosti poplatníka je správné určení rezidence pana Kalaje. Jelikož v ČR disponuje vlastním bytem a strávil zde více než 183 dní, je považován za rezidenta ČR.

Kromě příjmů ze zaměstnání mu plynul příjem z dividend mající zdroj v Argentině. ČR uzavřela SZDZ už s více než 80 státy, Argentina ovšem mezi tyto země nepatří⁹⁴. Neexistuje tudíž žádná metoda, kterou by se dalo zamezit dvojímu zdanění tohoto příjmu. Pro tyto případy existuje § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP, který umožňuje uplatnit

⁹⁴ Ministerstvo financí ČR. *Přehled platných smluv*. [online].

tuto daň zaplacenou v zahraničí jako daňově uznatelný výdaj v následujícím zdaňovacím období.

Podle § 38h ZDP bude zaměstnavatel pana Kalaje odvádět měsíční zálohy na daň. U svého zaměstnavatele pan Kalaj podepsal prohlášení k dani, proto si v měsíčním vyúčtování uplatní slevu na poplatníka. Jelikož je pan Kalaj považován za rezidenta ČR, má nárok také na daňové zvýhodnění na své dvě děti žijící s ním ve společné domácnosti⁹⁵.

Za běžných okolností by si pan Kalaj mohl v daňovém přiznání uplatnit poskytnutý dar v hodnotě 10 000 Kč. § 15 odst. 1 ZDP ovšem určuje podmínku, že dar si poplatník může uplatnit pouze v případě, že je poskytnut do zemí EU nebo EHP. Dar byl věnován albánské organizaci, a ačkoli Albánie leží v Evropě, nepatří mezi státy EU ani EHP. Bylo by proto v rozporu se zákonem, kdyby si pan Kalaj od základu daně tento dar odečetl.

Od vypočtené roční daňové povinnosti si poplatník bude moci odečíst slevu na poplatníka i daňové zvýhodnění na své děti. Slevu na manželku by si mohl uplatnit v případě, že by partnerka pana Kalaje byla jeho manželkou. Žijí ovšem nesezdání, takže tuto slevu nemůže využít.

Výpočet

Tabulka 11: Celosvětové příjmy (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	720 000		964 800	*1,34
Argentina	§ 8 dividendy	95 000		95 000	
Celkem				1 059 800	

⁹⁵ Od května 2016 si poplatníci mohli uplatnit vyšší daňové zvýhodnění na děti podle § 35c ZDP. Pro zjednodušení příkladu počítáme se stejným daňovým zvýhodněním po všechny měsíce. Stejně budeme uvažovat i v dalších příkladech.

Tabulka 12: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Hrubá mzda	60 000
Sociální pojištění 6,5 %	3 900
Zdravotní pojištění 4,5 %	2 700
Superhrubá mzda *1,34	80 400
Záloha na daň 15 %	12 060
Sleva na poplatníka § 35ba	2 070
Daňové zvýhodnění § 35c	2 531
Výsledná záloha	7 459
Čistá mzda	45 941

Tabulka 13: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Kč
ZD	1 059 800
Daň § 16	158 970
Sleva na poplatníka §35ba	24 840
Daň po slevě	134 130
Daňové zvýhodnění § 35c	30 408
Zaplacené zálohy	89 508
Výsledná daň	14 214

Shrnutí

Na tomto příkladu je vidět, jak je důležité, zda příjem rezidenta plyne ze smluvního či nesmluvního státu. Pokud by dividendy pocházely ze smluvního státu, mohl by si pan Kalaj odvedenou daň započíst a snížit si tak daňovou povinnost v ČR. Argentina patří mezi skupinu zemí, se kterou ČR ještě SZDZ uzavřenou nemá, proto příjem z dividend bude zdaněn v ČR znova. Výši daňové povinnosti rovněž ovlivňuje osobní stav poplatníka. Kdyby byl pan Kalaj se svou přítelkyní ženatý, mohl by si slevu na manželku uplatnit a snížit si daň o 24 840 Kč. Také je nutné dát si pozor na to, že ne všechny země Evropy patří do EU nebo EHP, a tím pádem se na ně nevztahují daňové

výhody. Konkrétně v tomto příkladu pan Kalaj poskytl dar albánské organizaci. Albánie nepatří mezi státy EU ani EHP, a proto si podle § 15 odst. 1 ZDP tuto odčitatelnou položku nelze v daňovém přiznání uplatnit. Pan Kalaj v daňovém přiznání zdaní příjmy ze závislé činnosti a z dividend. Co se týče daňové optimalizace, může si uplatnit základní slevu na poplatníka podle § 35ba ZDP a daňové zvýhodnění na své dvě děti dle § 35c ZDP. Po odečtení zaplacených záloh mu roční daňová povinnost vychází 14 214 Kč. Daň odvedenou v Argentině si bude moci v souladu s § 24 odst. 2 písm. ch) ZDP uplatnit jako daňově uznatelný výdaj v příštím zdaňovacím období.

4 VLASTNÍ NÁVRHY

V analytické části bylo na příkladech ukázáno, jak správně určit rezidenství daňového poplatníka a jak postupovat při výpočtu daňové povinnosti fyzických osob. V této části práce bude pro každého poplatníka navrženo řešení, které povede ke snížení jeho daňové povinnosti. Součástí každého návrhu je pro větší přehlednost také číselné srovnání s původní variantou.

4.1 Příklad č. 1

V prvním příkladu byla vypočítána daňová povinnost pana Edera pocházejícího z Rakouska. Jelikož s rodinou žil v Rakousku a do ČR dojížděl každý den za prací, byl považován za rezidenta Rakouska a v ČR danil příjmy pouze ze závislé činnosti. Jak se změni daňová povinnost pana Edera, pokud se s rodinou přestěhuje z Rakouska do Brna?

4.1.1 Řešení příkladu

Pokud by pan Eder žil s rodinou v Brně, byl by považován za rezidenta ČR. Jeho pobyt v ČR by převyšoval hranici 183 dní a měl by zde k dispozici stálý byt. V ČR by tak danil své celosvětové příjmy. Další informace o panu Ederovi zůstávají stejné. Jeho měsíční mzda činí 40 000 Kč a u zaměstnavatele podepsal prohlášení k dani. Z Rakouska mu plynou licenční poplatky za knihu v přepočtu 200 000 Kč a dividendy v částce 100 000 Kč. Dividendy byly v Rakousku zdaněny částkou 10 000 Kč. Byl dvakrát darovat krev, poskytl bezúplatné plnění Besednímu domu v Brně v hodnotě 50 000 Kč. Má tři děti se kterými žije ve společné domácnosti.

SZDZ s Rakouskem určí, který stát má právo zdanit licenční poplatky a dividendy. V příslušném článku 12 SZDZ Licenční poplatky se píše, že „*Licenční poplatky mající zdroj v jednom smluvní státě a vypláceny rezidentu druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě*“, čímž smlouva říká, že právo zdanit tento příjem připadá ČR.

Další příjem plyne panu Ederovi z dividend mající zdroj v Rakousku. O příjmech z dividend pojednává článek 10 SZDZ, který popisuje následující situaci takto: „Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem jednoho smluvního státu, rezidentu druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě“. Příjem z dividend tedy může být zdaněn v ČR. Druhý odstavec tohoto článku dává možnost zdanit dividendy i ve státě zdroje, ovšem pod podmínkou, že daň nepřesáhne 10 % hrubé částky dividend. V Rakousku byly dividendy zdaněny částkou 10 000 Kč, což je v souladu s danou podmínkou. Článek 22 poté určí, jakou metodou se zamezí dvojímu zdanění. V tomto případě se použije metoda prostého zápočtu.

U zaměstnavatele pan Eder podepsal prohlášení k dani z příjmů, od měsíčních záloh si proto odečte slevu na poplatníka. Jelikož se s manželkou dohodli, že na děti si bude zvýhodnění uplatňovat pan Eder, bude v měsíčním vyúčtování mzdy uplatňovat daňové zvýhodnění na své 3 děti.

§ 15 ZDP definuje nezdánitelné části základu daně, mezi které patří poskytnutí daru. Aby si poplatník mohl uplatnit poskytnutý dar, musí hodnota daru „přesáhnout 2 % ze základu daně anebo činit alespoň 1000 Kč“. Obě tyto podmínky jsou splněny, proto si dar v hodnotě 50 000 Kč může uplatnit. Dále si pan Eder od základu daně odečte 2 000 Kč za každý odběr krve. Součet nezdánitelných položek, které si pan Eder uplatní, činí 54 000 Kč.

4.1.2 Výpočet

Tabulka 14: Celosvětové příjmy (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	480 000		643 200	* 1,34
Rakousko	§ 7 licenční poplatky	200 000	80 000	120 000	Paušál 40 % ⁹⁶
Rakousko	§ 8 dividendy	100 000		100 000	
Celkem				863 200	

⁹⁶ Paušál použit podle §7 odst. 7 ZDP.

Následující tabulka srovná výši čisté mzdy pana Edera. V první variantě je považován za nerezidenta, ve druhé za rezidenta. Největší rozdíl je patrný v odvedených měsíčních zálohách na daň.

Tabulka 15: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Varianta 1	Varianta 2
Hrubá mzda	40 000	40 000
Sociální pojištění 6,5 %	2600	2 600
Zdravotní pojištění 4,5 %	1800	1 800
Superhrubá mzda *1,34	53600	53 600
Záloha na daň 15 %	8040	8 040
Sleva na dani § 35ba	2070	2 070
Daňové zvýhodnění § 35c		4 251
Výsledná záloha na daň	5 970	1 719
Čistá mzda	29 630	33 881

Dalším krokem je vypočítat, jakou část daně zaplacenou v Rakousku si pan Eder může započíst na českou daň. Koeficient zápočtu se stanoví tak, že se příjem dividend z Rakouska vydělí příjmy celosvětovými. Následně se od základu daně odečte nezdanitelná část základu daně a vypočítá se 15 % daň.

Koeficient: $100\,000/863\,200 = 0,1159$

Daň: $863\,200 - 54\,000 (\S 15) = 809\,200 * 15\% (\text{daň}) = 121\,380 \text{ Kč}$

Vypočtená daň se nyní vynásobí koeficientem a tím se stanoví maximální částka, kterou si může pan Eder započíst.

$121\,380 * 0,1159 = 14\,068 \text{ Kč}$

Maximální částka, kterou si pan Eder může započíst, činí 14 068 Kč. Započtená částka ale nemůže být vyšší než skutečně odvedená daň, proto si pan Eder v daňovém přiznání sníží daň o 10 000 Kč.

Jelikož se pan Eder rozhodl, že u příjmu podle § 7 uplatní paušální výdaje, zjistíme, zda si může v přiznání uplatnit daňové zvýhodnění na své tři děti podle § 35c ZDP. § 35ca ZDP určuje podmínku, že pokud součet dílčích základů, u kterých byl použit paušál, přesahuje 50 % celkového základu daně, poplatník si nemůže nárokovat daňové zvýhodnění.

$$863\,200 \text{ (ZD)} * 50 \% = 431\,600$$

$$431\,600 > 120\,000 \text{ (DZD §7)}$$

Pan Eder tuto podmínku splňuje, může si daňové zvýhodnění uplatnit.

Následující tabulka srovná daňovou povinnost v obou variantách. První varianta znázorňuje původní zadání, kdy je pan Eder nerezident a zdaňuje v ČR pouze příjmy ze zaměstnání. Druhá varianta počítá už s jeho celosvětovými příjmy.

Tabulka 1: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
DZD	643 200	863 200
Nezdanitelné části ZD		54 000
ZD	643 200	809 200
Daň dle § 16	96 480	121 380
Zápočet		10 000
Sleva na dani § 35ba	24 840	24 840
Daň po slevách	71 640	86 540
Daňové zvýhodnění § 35c		51 012
Zaplacené zálohy	71 640	20 628
Daňová povinnost	0	14 900

4.1.3 Závěr

Pokud je pan Eder považován za rezidenta ČR, má nárok na použití všech zákonem přístupných prostředků k optimalizaci daňové povinnosti. V měsíčním vyúčtování mzdy si kromě slevy na poplatníka podle § 35ba ZDP uplatní i daňové zvýhodnění na své tři

děti podle § 35c ZDP. Od základu daně si může odečíst nezdánitelné části základu daně podle § 15 ZDP, které v souhrnu činí 54 000 Kč. Příslušná SZDZ určí, ve kterém státě se zdaní příjem z licenčních poplatků a dividend. Příjem z dividend i z licenčních poplatků se zdaní v ČR, přičemž příjem z dividend smlouva dovoluje zdanit také v Rakousku. Oba tyto příjmy pan Eder zahrne do daňového přiznání v ČR a v přiznání si daň zaplacenou v Rakousku započte na daňovou povinnost v ČR. Dále v přiznání využije slevu na poplatníka podle § 35ba ZDP a daňové zvýhodnění na děti podle § 35c ZDP. Po odečtení zaplacených záloh mu výsledná daň vychází 14 900 Kč.

Je tedy v případě pana Edera výhodnější být rezidentem či nerezidentem? I když v případě, kdy je pan Eder nerezident a neplatí na konci zdaňovacího období žádné daně, je pro něho tato varianta méně výhodná. Je to z toho důvodu, že jako nerezident nemůže v měsíčním vyúčtování mzdy využít daňové zvýhodnění na své tři děti a bude mu tak náležet nižší mzda. Rozdíl ve mzdách je poměrně vysoký a to 4 251 Kč. K nevýhodnosti druhé varianty přispívají také náklady na každodenní cestování, které pan Eder bude muset vynaložit. Z ekonomického hlediska je proto pro pana Edera výhodnější přestěhovat se i s rodinou do ČR.

4.2 Příklad č. 2

Ve druhém příkladu byla analyzována situace pana Eckhoffa pocházejícího z Norska. V ČR pracoval 8 měsíců, ale jelikož měl sídlo svých životních zájmů v Norsku, byl považován za nerezidenta ČR. Manželka se synem žili celý rok v Norsku a z tohoto důvodu si pan Eckhoff nemohl uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě, jelikož s ním po dobu výkonu práce nežilo ve společné domácnosti.

4.2.1 Návrh č. 1

První návrh v rámci tohoto příkladu se bude týkat poskytnutého daru. Pan Eckhoff poskytl bezúplatné plnění v hodnotě 20 000 Kč americké společnosti. Jelikož ale příjemcem daru byla právnická osoba sídlící mimo prostor zemí EU nebo EHP, nemohl si na konci zdaňovacího období tento dar uplatnit jako nezdánitelnou část základu daně. Z ekonomického hlediska by proto bylo efektivnější, pokud by dar poskytl do Norska.

4.2.2 Řešení příkladu

Podle § 15 ZDP si poskytnuté bezúplatné plnění může poplatník uplatnit jako nezdanitelnou část základu daně v případě, že je příjemcem fyzická či právnická osoba sídlící na území EU nebo EHP. Norsko je členem EHP, tudíž si pan Eckhoff může hodnotu daru odečíst od základu daně.

4.2.3 Výpočet

V první variantě pan Eckhoff poskytl dar americké společnosti, ve variantě druhé byl dar zaslán do Norska.

Tabulka 17: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
DZD	964 800	964 800
Nezdanitelná část		20 000
ZD	964 800	944 800
Daň § 16	144 720	141 720
Sleva na dani § 35ba	24 840	24 840
Daň po slevách	119 880	116 880
Zaplacené zálohy	128 160	128 160
Výsledná daň	-8 280	-11 280

4.2.4 Závěr

Tento příklad ukazuje, jak je z hlediska daňové optimalizace důležité, do jaké země se poplatník rozhodne dar věnovat. Jednotlivé země EU a EHP si poskytují daňové benefity, kdežto ostatní státy jsou v tomto ohledu znevýhodněny. V konečném zúčtování pan Eckhoff získal na přeplatku na dani o 3 000 Kč více.

4.2.5 Návrh č. 2

Druhý návrh se bude týkat rodiny pana Eckhoffa. Jak se změní jeho daňová povinnost, pokud by se manželka se synem přestěhovali do ČR? Dům v Norsku by rodina prodala a od září do prosince by cestovali.

4.2.6 Řešení

Pan Eckhoff by byl považován za rezidenta ČR, jelikož by se středisko jeho životních zájmů přesunulo z Norska do ČR. Protože s ním syn bude žít ve společné domácnosti, může si pan Eckhoff uplatnit daňové zvýhodnění v měsíčním vyúčtování mzdy a také na konci zdaňovacího období v ročním zúčtování daně nebo v daňovém přiznání.

4.2.7 Výpočet

Tato tabulka ukáže, jak se změní měsíční příjem pana Eckhoffa, pokud bude považován za rezidenta, což je varianta druhá.

Tabulka 18: Výpočet čisté měsíční mzdy (Vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
Hrubá mzda	90 000	90 000
Sociální pojištění 6,5 %	5 850	5 850
Zdravotní pojištění 4,5 %	4 050	4 050
Superhrubá mzda *1,34	120 600	120 600
Záloha na daň 15 %	18 090	18 090
Sleva na dani § 35ba	2 070	2 070
Daňové zvýhodnění § 35c		1 117
Výsledná záloha na daň	16 020	14 903
Čistá mzda	64 080	65 197

Měsíčně by tedy příjem pana Eckhoffa byl vyšší o 1 117 Kč, zároveň se mu sníží i odváděné zálohy na daň. Jelikož uplatňuje daňové zvýhodnění pouze na jedno dítě, není rozdíl mezi měsíčním příjmem tak markantní jako v případě pana Edera. Celkovou roční daňovou povinnost by to ovlivnilo následovně.

Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
ZD	964 800	964 800
Daň § 16	144 720	144 720
Sleva na dani § 35ba	24 840	24 840
Daň po slevách	119 880	119 880
Daňové zvýhodnění § 35c		13 404
Zaplacené zálohy	128 160	119 224
Výsledná daň	-8 280	-12 748

4.2.8 Závěr

Určit, zda je pro pana Eckoffa výhodnější být v ČR rezidentem či nerezidentem není tak jednoznačné jako v prvním příkladu u pana Edera. Co se týče měsíční mzdy, je v případě rezidenství vyšší o 1 117 Kč. Také mu na konci zdaňovacího období vznikne vyšší přeplatek na dani, jelikož má nárok na využití daňového zvýhodnění na dítě podle § 35c ZDP. V první variantě, kdy je pan Eckhoff nerezident činí přeplatek 8 280 Kč, ve druhé 12 748 Kč. I když se výše přeplatku v obou variantách liší, je celkový roční příjem pana Eckhoffa stejný. Významnou roli při určení výhodnější varianty hraje fakt, že pokud tyto stejné peníze dostane pan Eckhoff později, budou zatíženy inflací a reálná hodnota peněz bude nižší. Proto je pro pana Eckhoffa výhodnější ta varianta, kdy je považován za rezidenta a pobírá vyšší mzdu.

4.3 Příklad č. 3

V dalším příkladu byla analyzována situace pana Chamberse pocházejícího z Kanady. Pan Chambers jako rezident ČR zde přiznával celosvětové příjmy a po optimalizaci mu daňová povinnost vyšla 125 394 Kč. U příjmů z podnikání a nájmu se rozhodl uplatnit paušální výdaje. Tato varianta bude počítat se skutečnými náklady, které pan Chambers evidoval. Výdaje související s podnikáním činily 750 000 Kč a výdaje za nájem byly 153 000 Kč.

4.3.1 Řešení příkladu

Pokud se pan Chambers rozhodne použít skutečné výdaje, nebude se ho týkat podmínka v § 35ca ZDP. Ta se použije, pokud poplatník v přiznání udává výdaje vypočítané paušálem. Může si tedy v daňovém přiznání uplatnit slevu na manželku podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP a daňové zvýhodnění podle § 35c ZDP.

4.3.2 Výpočet

Tato tabulka znázorňuje, jak se změní základ daně v případě, že se pan Chambers rozhodne využít skutečné výdaje místo paušálních.

Tabulka 20: Celosvětové příjmy (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	480 000		643 200	*1,34
Kanada	§ 6 tantiémy	70 000		93 800	*1,34
ČR	§ 7 samostatná činnost	1 000 000	750 000	250 000	
ČR	§ 9 nájem	504 000	153 000	351 000	
Celkem				1 338 000	

Jelikož se oproti první variantě příkladu změnila výše celosvětových příjmů, je potřeba přepočítat koeficient zápočtu. Postup je stejný jako v předešlých příkladech.

Koeficient: $93\,800 / 1\,338\,000 = 0,0701$

Daň: $1\,338\,000 \cdot 15\% = 200\,700$

K zápočtu: $200\,700 \cdot 0,0701 = 14\,069$

Maximální možná částka k zápočtu je 14 069 Kč, pan Chambers si však v přiznání uplatní skutečně odvedených 10 500 Kč.

Další tabulka srovná výslednou daňovou povinnost pana Chamberse v obou variantách. V prvním sloupci je daň vypočítána ze základu daně, který vyšel při použití paušálních výdajů, ve druhém sloupci se dále operuje se základem daně, který byl vypočítán s pomocí skutečných výdajů.

Tabulka 21: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
ZD	1 489 800	1 338 000
Daň dle § 16	223 470	200 700
Zápočet	10 500	10 500
Sleva na dani § 35ba	24 840	24 840
Sleva na manželku § 35ba		24 840
Daň po slevách	188 130	140 520
Daňové zvýhodnění § 35c		13 404
Zaplacené zálohy	58 236	58 236
Výsledná daň	129 894	68 880

4.3.3 Závěr

Výpočet ověřil, že původní rozhodnutí pana Chamberse nebylo ekonomicky výhodné. Při použití skutečných výdajů se mu sníží základ daně a na rozdíl od první varianty bude mít nárok na uplatnění slevy na manželku podle § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP a na využití daňového zvýhodnění podle § 35c ZDP. Evidování skutečných výdajových položek je sice administrativně i časově náročnější, avšak v případě pana Chamberse se to v konečném důsledku vyplatí. Při uplatnění skutečných výdajů pan Chambers na daňové povinnosti ušetří 61 014 Kč.

4.4 Příklad č.4

Ve čtvrtém příkladu bylo pozměněno předešlé zadání. Pan Chambers žil v Kanadě a v ČR pronajímal bytové prostory právnické osobě. Právnická osoba byla povinna každý měsíc zajišťovat 10 % z nájmu finančnímu úřadu a panu Chambersovi náleželo 90 % částky. Pokud podal daňové přiznání, byla zajištěná daň považována za zálohu a vznikl mu přeplatek na dani. V této druhé variantě si pan Chambers vybral za nájemníka nikoli právnickou, ale fyzickou osobu. Následující řešení a výpočty ukáží, jaký vliv bude mít tato změna na výši daňové povinnosti pana Chamberse.

4.4.1 Řešení

Obecně platí, že k zajištění daně dochází v případě, kdy nerezidentovi plyne příjem ze zdrojů na území ČR a příjem není podroben srážkové dani a z příjmu nejsou odváděny zálohy. Musí být rovněž splněna podmínka, že daný nerezident je občanem státu nepatřícího mezi země EU nebo EHP. Jelikož se od těchto nerezidentních poplatníků obtížněji vybírají daně, je daňové břemeno přeneseno na rezidentního plátce příjmu. Rezident, který příjem vyplácí, zajištěnou daň vypočte, srazí a odvede příslušnému finančnímu úřadu. V § 38e odst. 4 ZDP je definována výjimka z toho pravidla, která se týká pronájmu bytových prostor. Pokud nerezident ze třetí země pronajímá bytové prostory fyzické osobě, k zajištění daně nedochází. V tomto příkladu to znamená, že pokud nájemníkem pana Chamberse bude fyzická osoba, bude mu měsíčně náležet celé nájemné.

4.4.2 Výpočet

Stejně jako v první variantě, je i teď pan Chambers povinen podat daňové přiznání. Následující tabulka srovná výslednou daňovou povinnost pana Chamberse. V první variantě bytové prostory pronajímá právnické osobě a použije se institut zajištění daně. Ve druhé variantě je nájemníkem fyzická osoba a k zajištění daně nedochází.

Tabulka 22: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
Příjmy podle § 9	504 000	504 000
Výdaje § 9 odst. 4	151 200	151 200
ZD	352 800	352 800
Daň § 16	52 920	52 920
Sleva na poplatníka § 35ba	24 840	24 840
Daň po slevě	28 080	28 080
Zajištění daně	50 400	
Výsledná daň	-22 320	28 080

4.4.3 Závěr

Daňová povinnost pana Chamberse se v obou případech značně liší. Pokud je nájemníkem právnická osoba, dostane pan Chambers od státu přeplatek ve výši 22 320 Kč. Ve druhém případě, kdy je nájemcem fyzická osoba, zaplatí pan Chambers na konci zdaňovacího období 28 080 Kč. Tento velký rozdíl spočívá v povinnosti právnické osoby měsíčně odvádět 10 % zajištění daně, které si pak poplatník odečte od daňové povinnosti a vznikne mu přeplatek na dani. Výhodnější je však pro pana Chamberse varianta, kdy je nájemníkem fyzická osoba, která ze zákona nemá povinnost provádět zajištění daně. Na konci zdaňovacího období mu na rozdíl od první varianty vznikne daňová povinnost, ale také bude mít měsíčně k dispozici o 4 200 Kč více. Bude moci tyto prostředky využít hned a nečekat na ně až do podání daňového přiznání.

4.5 Příklad č. 5

V posledním příkladu byla vypočítána daňová povinnost pana Kalaje pocházejícího z Albánie. Už při výpočtech byly nastíněny kroky, které povedou ke snížení daňové povinnosti. Jak tedy bude vypadat ideální situace? Příjem z dividend bude plynout z Francie a nikoli z Argentiny, přičemž ve Francii budou dividendy zdaněny částkou 9 000 Kč. Dar pan Kalaj poskytne Českému červenému kříži a s matkou svých dětí bude žít v manželském svazku.

4.5.1 Řešení příkladu

Tabulka 3: Celosvětové příjmy (Vlastní zpracování)

Stát zdroje	Druh	Příjem	Výdaj	DZD	Poznámka
ČR	§ 6 závislá činnost	720 000		964 800	*1,34
Francie	§ 8 dividendy	95 000		95 000	
Celkem				1 059 800	

Co se týče odváděných měsíčních záloh, tak ty zůstanou stejné. Slevu na manželku podle § 35ba písm. b) ZDP si poplatník může uplatnit pouze v rámci daňového přiznání nikoli v měsíčním vyúčtování mzdy.

Významnou změnou je fakt, že dividendy nyní pocházejí z Francie. Francie je totiž smluvním státem ČR, a proto bude možno použít metodu zamezující dvojímu zdanění tohoto příjmu. Článek 10 SZDZ říká, že právo zdanit dividendy připadá ČR. Francie může ale příjem rovněž zdanit, pokud takto uložená daň nepřesáhne 10 % hrubé částky dividend. Dividendy byly zdaněny 9 000 Kč, tedy v souladu se smlouvou. V článku 23 je jako metoda zamezující dvojímu zdanění uvedena metoda prostého zápočtu.

Pozitivní změnou oproti původnímu zadání je vznik nároku na využití poskytnutého daru jako nezdánitelné části základu daně a uplatnění slevy na manželku, která nepobírá žádné příjmy. V daňovém přiznání si proto poplatník v souladu s § 15 ZDP odečte 10 000 Kč za poskytnutý dar a uplatní si slevu na manželku podle § 35ba ZDP ve výši 24 840 Kč.

4.5.2 Výpočet

Příjem plynoucí z Francie se vydělí příjmy celosvětovými a následně se ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část vypočte 15 % daň. Daň se vynásobí koeficientem, čímž je stanovena maximální částka, kterou si pan Kalaj může v daňovém podání započíst.

Koeficient: $95\,000 / 1\,059\,800 = 0,0896$

Daň: $1\,059\,800 - 10\,000$ (§ 15) $= 1\,049\,800 * 15\% = 157\,470$

K zápočtu: $157\,470 * 0,0896 = 14\,109\text{ Kč}$

Maximálně možná částka k zápočtu je 14 109 Kč, pan Kalaj si však bude moct započíst pouze 9 000 Kč, které ve Francii skutečně odvedl.

Následující tabulka porovná, jak se změní daňová povinnost pana Kalaje po navrhovaných krocích. Ve druhé variantě si tedy může od základu daně odečíst poskytnutý dar, dále si započte odvedenou daň z francouzských dividend a uplatní si slevu na manželku, která nepobírá příjmy.

Tabulka 24: Výpočet daňové povinnosti (Vlastní zpracování)

Výpočet daňové povinnosti	Varianta 1 (Kč)	Varianta 2 (Kč)
DZD	1 059 800	1 059 800
Nezdanitelná část § 15		10 000
ZD	1 059 800	1 049 800
Daň § 16	158 970	157 470
Zápočet		9 000
Sleva na poplatníka § 35ba	24 840	24 840
Sleva na manželku § 35ba		24 840
Daň po slevách	134 130	98 790
Daňové zvýhodnění § 35c	30 408	30 408
Zaplacené zálohy	89 508	89 508
Výsledná daň	14 214	-21 126

4.5.3 Závěr

Na tomto příkladu je vidět, jak zdánlivé drobnosti mohou v konečném důsledku výrazně ovlivnit celkovou výši daňové povinnosti. Pokud pan Kalaj poskytne dar do země EU nebo EHP, může si ho odečíst od základu daně. Také pokud dividendy budou plynout ze země, která uzavřela s ČR smlouvu, bude si moci v příslušné SZDZ vyhledat, jakou metodou má zabránit dvojímu zdanění tohoto příjmu a tento postup uplatnit v daňovém přiznání. A nakonec, stát prostřednictvím daňových úlev finančně podporuje manželské páry v případě, že jeden z nich nepobírá příjmy vyšší než 68 000 Kč ročně. Jeden z manželů si od daně může odečíst částku 24 840 Kč, v tomto případě pan Kalaj. Pokud by pan Kalaj využil všechna navrhovaná opatření, vyšel by mu přeplatek na dani ve výši 21 126 Kč a oproti první variantě by ušetřil 35 340 Kč.

4.6 Shrnutí

V této části práce bylo konkrétním daňovým poplatníkům navrženo, jakými způsoby lze optimalizovat daňovou povinnost. Názorně bylo ukázáno, kolik různých faktorů ovlivňuje výslednou daňovou povinnost a bylo potvrzeno, že dobře zvolená rozhodnutí můžou daňovou povinnost výrazně snížit. Co se týče rezidenství poplatníka, tak stát přirozeně rezidenty zvýhodňuje. Aby si nerezidenti mohli uplatnit některé slevy na dani, nezdánitelné části daně a zvýhodnění, musí jejich úhrn příjmů plynoucí z ČR činit alespoň 90 % jejich celosvětových příjmů. Daňových rezidentů se tento limit netýká. U poskytnutých bezúplatných plnění si musí všichni poplatníci dávat pozor, do jaké země ho darují. Pokud je příjemcem fyzická či právnická osoba sídlící mimo území EU nebo EHP, nelze si dar odečíst od základu daně. Další věcí, která má vliv na daňovou povinnost je osobní stav poplatníka. Za splnění podmínek daných v ZDP si fyzická osoba může uplatnit slevu na manželku či manželka ve výši 24 840 Kč. Pokud fyzická osoba podniká nebo disponuje příjmem z nájmu, může v daňovém přiznání uplatnit výdaje vypočítané procentem z příjmu. Tato varianta je sice jednodušší než evidování a dokládání skutečných výdajů, ale jak bylo ukázáno na příkladu, ne vždy je také výhodnější. Pokud se poplatník rozhodne využít paušální výdaje, musí pamatovat na omezení pro použití slevy na manželku a na daňové zvýhodnění. Je třeba dát si pozor také na to, zda země, ze které plyne poplatníkovi příjem, uzavřela s ČR SZDZ. Pokud ne, nemůže si poplatník uplatnit žádnou metodu zamezení dvojího zdanění a příjem bude v ČR zdaněn podruhé.

ZÁVĚR

S rostoucí globalizací se nám bezpochyby otevírají nové obzory a možnosti. Ruku v ruce ale s nimi přibývá i mnoho zákonů a legislativních úprav, které jsou nezbytné pro jejich regulaci. V otázce mezinárodního zdanění je důležité, aby se poplatník, kterému plynou příjmy z více zemí orientoval v daňových předpisech jednotlivých států a uměl správně aplikovat články z mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění. Cílem této bakalářské práce bylo čtenáře seznámit se základními pilíři této problematiky a na konkrétních příkladech aplikovat vysvětlenou teorii.

V teoretické části byly vymezeny základní pojmy, které se v práci opakovaně objevovaly. Poté byli cizí státní příslušníci rozděleni do tří skupin z hlediska podmínek pro zaměstnávání a byl představen proces jejich zaměstnávání. Nejvýznamnější oblastí teoretické části bylo vysvětlit, jak zákon o daní z příjmu odlišuje rezidenta od nerezidenta a jaký je rozdíl z hlediska jejich zdaňování. Značná část práce byla věnována způsobu zdaňování fyzických osob v České republice a možnostem, které mohou poplatníci při optimalizaci daňové povinnosti využít. V otázce mezinárodního zdanění byla zdůrazněna důležitost smluv o zamezení dvojího zdanění a metody, jež v nich jsou definovány. Posledním bodem byla analýza trhu práce a migrace a představení jevů, které jsou v současnosti na trhu práce aktuální.

V analytické části bylo v jednotlivých příkladech určeno rezidenství fyzických osob, analyzovány všechny příjmy a spočítána daňová povinnost poplatníků vůči České republice. V poslední části byly navrženy kroky, které měly z ekonomického hlediska pozitivní dopad na výslednou daňovou povinnost jednotlivých poplatníků. Dosažené výsledky byly číselně vyjádřeny a srovnány s těmi původními.

Problematika mezinárodního zdanění příjmů je poměrně komplikovaná a rozsáhlá. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění nejsou jednotné a v některých ohledech zakotvují různé podmínky. Při aplikaci těchto smluv je potřeba být pozorný a vyvarovat se zbytečných chyb v následných výpočtech. Proto doufám, že tato bakalářská práce posloužila jako přehledný průvodce v otázce zaměstnávání a zdaňování cizinců v České republice.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BAŠTÝŘ, Ivo. *Sociální důsledky vstupu České republiky do Evropské unie*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2005. ISBN 80-210-3722-9.

BOUŠKOVÁ, Petra. *Zaměstnávání cizinců a vysílání zaměstnanců a OSVČ do ciziny: z hlediska zaměstnanosti, pracovněprávních vztahů a volby práva, povolování pobytu cizinců na území ČR, nemocenského pojištění, zdravotního pojištění, důchodového pojištění, zdaňování příjmů*. 3. aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. Práce, mzdy, pojištění. ISBN 978-80-7263-525-2.

Cizinci v ČR. [online]. [cit. 2017-04-15]. Portál ČSÚ. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/32912864/29002716.pdf/305b67a9-9dea-4b46-a1c5-bb7926d20a5f?version=1.0>>.

JÁČ, R. *ČR – průměrná nezaměstnanost v ČR nejnižší od r. 2008*. [online]. [cit. 2017-05-04]. Portál Kurzy. Dostupné z: < <http://www.kurzy.cz/zpravy/414747-cr-prumerna-nezamestnanost-v-r-2016-nejnizsi-od-r-2008/>>.

KACZOR, Pavel. *Trh práce, pracovní migrace a politika zaměstnanosti ČR po roce 2011*. Praha: Oeconomica, 2013. ISBN 978-80-245-1930-2.

KOTÝNKOVÁ, Magdalena. *Trh práce na přelomu tisíciletí*. V Praze: Oeconomica, 2006. ISBN 80-245-1149-5.

KROUPA, Aleš. *Nelegální zaměstnávání a podnikání cizinců na českém trhu práce*. Praha: Výzkumný ústav práce a sociálních věcí, 1997.

KUKALOVÁ, Gabriela, Lukáš MORAVEC a Marta ŠULCOVÁ-SEIDLOVÁ. *Daňová soustava*. Vydání druhé. V Praze: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2015. ISBN 978-80-213-2572-2.

Modré karty pro cizince v České republice [online]. [cit. 2017-04-15]. Portál MVCR. Dostupné z: <<http://www.mvcr.cz/clanek/modrakarta.aspx?q=Y2hudW09NA%3d%3d>>.

MUŽÁKOVÁ, Karina, Eva KARHANOVÁ-HORYNOVÁ a Jana PŘÍVRATSKÁ. *Analýza vývoje počtu obyvatel a vývoje počtu cizinců v ČR v ekonomickém kontextu*. Brno: Vysoká škola Karla Engliš, 2013. ISBN 978-80-86710-74-7.

Obecná míra nezaměstnanosti v ČR a krajích. [online]. [cit. 2017-04-15]. Portál ČSÚ. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/obecna_mira_nezamestnanosti_v_cr_a_krajich>.

Přehled platných smluv [online]. [cit. 2017-04-28]. Portál MFČR. Dostupné z: <<http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>>.

STEINICHOVÁ, Ladislava. *Průvodce zaměstnáváním cizinců v České republice*. Praha: BMSS-Start, 2004. ISBN 8086140237.

TRBOLA, Robert a Miroslava RÁKOCZYOVÁ, ed. *Institucionální podmínky sociální integrace cizinců v ČR*. Brno: Barrister & Principal, 2011. ISBN 978-80-87474-20-4.

VAVREČKOVÁ, Jana a Ivo BAŠTÝŘ. *Působení fenoménu brain drain v ČR a výdělková motivace odborníků k práci v zahraničí*. Praha: VÚPSV, 2009. ISBN 978-80-7416-049-3.

VYBÍHAL, Václav a NERUDOVÁ, Danuše. *Mezinárodní zdanění*. V Brně: Mendelova zemědělská a lesnická univerzita, 2005. ISBN 80-7157-907-6.

Vymezení základních pojmů. [online]. [cit. 2017-04-05]. Portál MPSV. Dostupné z: <https://portal.mpsv.cz/sz/zahr_zam/zz_zamest_cizincu/zz_vymezeni_pojmu>.

VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně: zdaňování příjmů fyzických osob - cizích státních příslušníků v České republice*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Téma (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-663-9.

WINKLER, Jiří a Martin ŽIŽLAVSKÝ, ed. *Český trh práce a Evropská strategie zaměstnanosti*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, Fakulta sociálních studií, 2004. ISBN 80-210-3565-X.

Zaměstnanecká karta. [online]. [cit. 2017-04-15]. Portál MVČR. Dostupné z: <<http://www.mvcr.cz/clanek/zamestnanecka-karta.aspx>>.

Právní předpisy

Smlouva mezi Českou republikou a Kanadou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů

Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Francouzské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku

Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku.

Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Norského království o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu.

Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

CDP	Celková daňová povinnost
ČR	Česká republika
DZD	Dílčí základ daně
EU	Evropská unie
EHP	Evropský hospodářský prostor
POZD	Položky odčitatelné od základu daně
SZDZ	Smlouva o zamezení dvojího zdanění
ZD	Základ daně
ZP	Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZoZ	Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Nejčastější státní občanství cizinců v ČR	31
Graf 2: Podíl cizinců na obyvatelstvu ve vybraných evropských státech	32
Graf 3: Obecná míra nezaměstnanosti časová řada za ČR	35
Graf 4: Míra obecné nezaměstnanosti v roce 2015	35

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Příjmy ze zdrojů na území ČR	39
Tabulka 2: Výpočet čisté měsíční mzdy	39
Tabulka 3: Výpočet daňové povinnosti	41
Tabulka 4: Příjmy ze zdrojů na území ČR	41
Tabulka 5: Výpočet čisté měsíční mzdy	42
Tabulka 6: Výpočet daňové povinnosti	44
Tabulka 7: Celosvětové příjmy	44
Tabulka 8: Výpočet čisté měsíční mzdy	46
Tabulka 9: Výpočet daňové povinnosti	47
Tabulka 10: Výpočet daňové povinnosti	49
Tabulka 11: Celosvětové příjmy	50
Tabulka 12: Výpočet čisté měsíční mzdy	50
Tabulka 13: Výpočet daňové povinnosti	53
Tabulka 14: Celosvětové příjmy	54
Tabulka 15: Výpočet čisté měsíční mzdy	55
Tabulka 16: Výpočet daňové povinnosti	57
Tabulka 17: Výpočet daňové povinnosti	58
Tabulka 18: Výpočet čisté měsíční mzdy	59
Tabulka 19: Výpočet daňové povinnosti	60
Tabulka 20: Celosvětové příjmy	61
Tabulka 21: Výpočet daňové povinnosti	62
Tabulka 22: Výpočet daňové povinnosti	63
Tabulka 23: Celosvětové příjmy	65
Tabulka 24: Výpočet daňové povinnosti	62